

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ
АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ
Кафедра обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування**

**ОБЛІКОВА, ФІНАНСОВА ТА УПРАВЛІНСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ
ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ НЕСТІЙКОЇ ЕКОНОМІКИ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

ДНІПРО 2020

УДК 657.336.131.631.162

Рецензенти:

Васильєва Валентина Георгіївна – кан. екон. наук, доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро.

Вініченко Ігор Іванович – д-р. екон. наук, професор кафедри економіки, Дніпровський державний аграрно-економічний університет.

Редакційна колегія:

Приходько Ігор Павлович – д.держ.упр., професор, завідувач кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою;

Павлова Галина Євгеніївна – д.е.н., професор кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою;

Катан Людмила Ігорівна – д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів та банківської справи;

Губарик Ольга Миколаївна – к.е.н., доцент кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою.

Рекомендовано вченою радою Дніпровського державного аграрно-економічного університету (протокол № 2 від 24.11.2020 р.)

Облікова, фінансова та управлінська діяльність підприємств в умовах нестійкої економіки: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька – Дніпро: Пороги, 2020. - 397 с.

Колективна монографія виконана в межах діяльності наукової школи «Обліково-фінансова інноваційна система АПК» та державної бюджетної теми «Організаційно-методичні засади обліку, звітності і контролю у системі забезпечення економічної стійкості підприємств», ДРН №0116U003135 (01.2016 р.-12.2020 р.).

Видання орієнтоване на науковців, викладачів, аспірантів і студентів вищих навчальних закладів аграрного та управлінського профілів, працівників органів державного управління та місцевого самоврядування, підприємців та іншими особами, які цікавляться цією проблематикою.

УДК 657.336.131.631.162

Матеріали колективної монографії подано в авторській редакції.

При повному або частковому відтворенні матеріалів даної монографії посилання на видання обов'язкове.

Представлені у виданні наукові доробки та висловлені думки належать авторам.

© Колектив авторів, 2020

2.7. Удосконалення контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі	139
<i>Ткаченко О.С., к.е.н.</i>	
<i>Лях С.С., студент гр. МгОП-1-19</i>	
 Розділ 3. Фінанси сільськогосподарських підприємств: концептуальні засади теорії та практики	 151
3.1. Політика управління необоротними активами підприємства	151
<i>Бровко Л.І. к.е.н. доцент</i>	
<i>Ітерман Г.А. здобувач II рівня вищої освіти</i>	
3.2. Економічний зміст, види та місце депозитних зобов'язань в структурі пасивних операцій комерційних банків	162
<i>Добровольська О.В., д.е.н., доцент</i>	
<i>Качула С.В., д.е.н., доцент</i>	
<i>Письменников О.В., магістр 2 курс</i>	
3.3. Теоретичні підходи до діагностики фінансового стану сільськогосподарського підприємства	174
<i>Добровольська О.В., д.е.н., доцент</i>	
<i>Шрамко В.А., магістр 2 курс</i>	
3.4. Джерела формування капіталу сільськогосподарського підприємства та підвищення ефективності їх використання	184
<i>Катан Л.І. д.е. н., професор</i>	
<i>Ємченко В.А. магістр</i>	
3.5. Оцінка ділової активності сільськогосподарського підприємства як чинник його інноваційно-інвестиційного розвитку	196
<i>Катан Л.І. д.е. н., професор</i>	
<i>Колесов В.С. магістр</i>	

9. Лесько М.В. ПДВ та його вплив на господарську діяльність суб'єктів підприємництва: автореф. дис.на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / М.В. Лесько. –Київ, 2014. – 21 с.
10. Семенко Т.М. Податок на додану вартість як економічна категорія [Електронний ресурс]/ Т.М. Семенко // Ефективна економіка. – 2011. –№4. –Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
11. Мараховська Т.М. Шляхи вдосконалення справляння податку на додану вартість / Т.М. Мараховська // Збірник наукових праць ВНАУ. –2012. –№4 (70). –С. 149-154.
12. Гуцаленко Л.В. Особливості відображення в обліку державної підтримки фермерських господарств / Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко // Сталий розвиток економіки. –2013. –№3. –С. 240-245.
13. Власова О.Є. Конспект лекцій з курсу «Податковий облік» / О.Є.Власова// Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. –Х. –ХНАМГ, 2010. –218 с.
14. Електронний кабінет [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://cabinet.sfs.gov.ua/help/intro.html>.
15. Державна фіскальна служба [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-351433.html>.
16. Правила складання та обов'язкові реквізити [Електронний ресурс] // Вісник офіційно про податки. – 2020. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006510-rozdil-1-pravila-skladannya-ta-obovyazkovi-rekviziti>.

2.7. Удосконалення контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

За сучасних умов розвитку економіки ефективне управління матеріально-технічним забезпеченням стає основою успішного розв'язання

проблеми виробництва – задоволення потреб виробництва в матеріалах з максимально можливою економічною ефективністю. Тому особливої уваги потребує розв'язання проблеми управління і раціональної організації матеріально-технічного забезпечення підприємства, підґрунтям якої є ефективний контроль виробничих запасів як ключових складових загальної системи управління виробничим процесом [3].

Сучасне виробництво характеризується залежністю кожного суб'єкта господарювання від сукупних зовнішніх факторів, що визначають його діяльність. Наслідком посилення впливу цих факторів на кінцевий результат роботи підприємства є зростання ролі елементів, що забезпечують сполучення та синхронізацію виробництва та споживання, створюють можливості ефективного функціонування кожної окремої господарюючої ланки та виробничого комплексу загалом. Одним із таких елементів є матеріальні ресурси виробничо-технічного призначення, наявність яких є необхідною умовою організації виробничої системи, чинником визначення технічної та економічної життєздатності, розмірів будь-кого підприємства [4].

В сучасних умовах господарювання з урахуванням існуючих організаційно-правових форм підприємницької діяльності, питання організації внутрішнього контролю є актуальним. При цьому дієвість контролю підвищується завдяки вмілому поєднанню різних методів, способів і прийомів здійснення контролю.

Традиційно серед основних методів контролю виділяють внутрішній аудит. Внутрішній аудит – невід'ємна частина загальної системи управління. Для української практики поняття «внутрішній аудит» - нове, воно не оброблено теоретично і майже не застосовується на практиці. Разом з тим за межами України внутрішній аудит широко застосовується на середніх та великих підприємствах різних напрямків діяльності.

Внутрішньогосподарський контроль здійснюють керівники підприємств, спеціалісти, керівники виробничих підрозділів, обліково-

економічна служба, матеріально відповідальні особи. Перевірку умов зберігання і збереження матеріальних ресурсів у процесі зовнішніх ревізій проводять в основному під час інвентаризації, а при поточному контролі – у процесі тематичних перевірок. При проведенні внутрішнього контролю рекомендується дотримуватись такої послідовності (рис. 1).

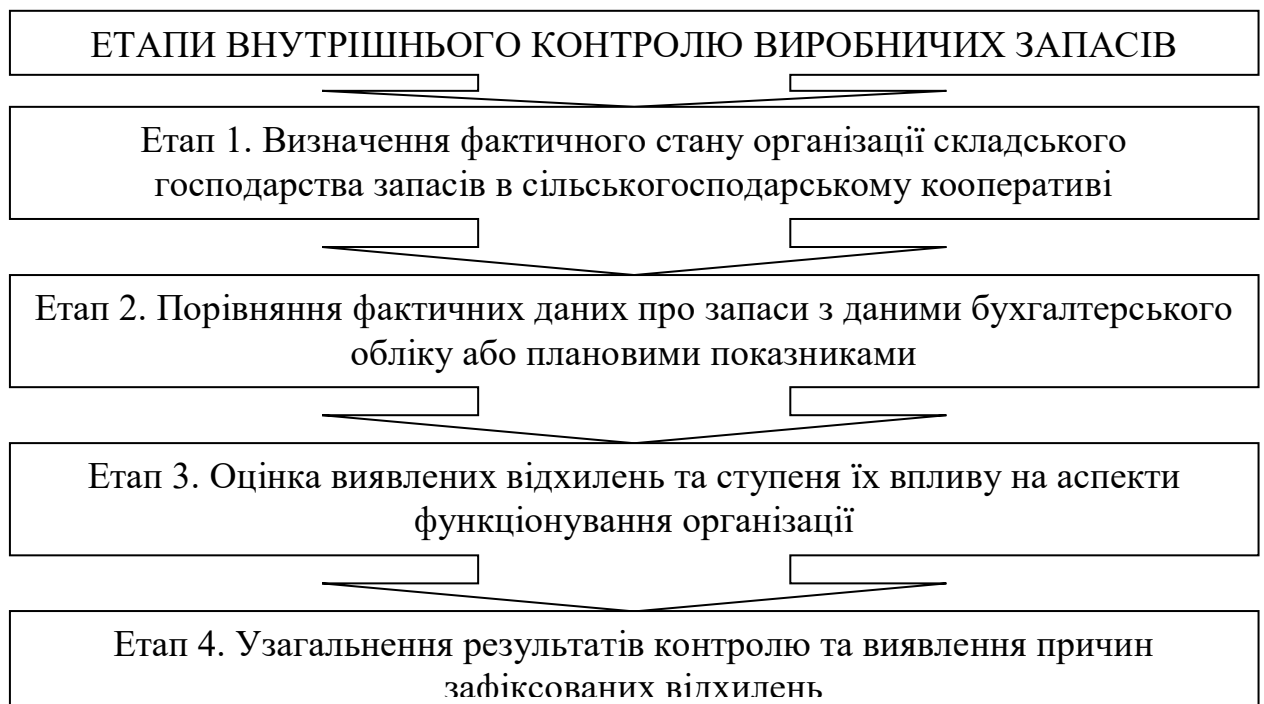


Рис. 1. Етапи внутрішнього контролю виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

На підприємстві можуть застосовувати два альтернативні типи систем внутрішнього контролю товарно-матеріальних запасів, на основі яких перевіряють вартість залишків товарно-матеріальних запасів на кінець облікового періоду та собівартість відпущених (реалізованих) запасів: періодичну та постійну системи контролю товарно-матеріальних цінностей. Система внутрішнього контролю повинна стати частиною діяльності сільськогосподарського кооперативу, інакше виникає можливість того, що дана система буде або дуже витратною, або неефективною [1].

Для ефективнішої розробки і впровадження системи внутрішнього

контролю сільськогосподарський кооператив повинен обґрунтувати прийняте ним рішення [5]. Управлінське рішення – результат вибору суб'єктом управління способу дій, спрямованих на вирішення поставленого завдання в існуючій чи спроектованій ситуації. На ухвалення управлінського рішення впливає посилення ринкової конкуренції, потреба в необхідній інформації для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів, взаємозалежність і взаємозумовленість зовнішнього і внутрішнього контролю, спрямованість підприємства на отримання доходу, фінансова самостійність підприємства, ризик банкрутства та ін. [2].

Потреба у внутрішньому аудиті зумовлена тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим воно відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні. Менеджери не мають достатнього часу, щоб перевірити виконання вказівок, і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки. Тому вони не можуть своєчасно виявити недоліки та відхилення. Внутрішні аудитори допомагають їм – забезпечують захист від помилок і зловживань, визначають зони «ризиків», можливості усунення можливих недоліків чи нестач, допомагають ідентифікувати і «посилити» слабкі сторони в системах управління. Їх дії доповнюються обговоренням проблем з вищими органами управління. Так, ціль внутрішнього аудиту – сприяти ефективному виконанню задач та поставлених цілей, заради яких функціонує підприємство.

Внутрішній аудит можуть проводити аудитори, які працюють безпосередньо на даному підприємстві.

В сільськогосподарському кооперативі контроль за веденням складського господарства, за збереженням виробничих запасів здійснюється у вигляді інвентаризації, яка проводиться в сільськогосподарському кооперативі один раз на рік, перед складанням річної бухгалтерської звітності, станом на 1 листопада. Але цього недостатньо, щоб у повному обсязі контролювати умови зберігання, надходження, витрачання

виробничих запасів, щоб усунути можливість їх псування виробничих запасів та скоєння крадіжок виробничих запасів. Вважаємо за необхідність, запровадити внутрішній аудит в сільськогосподарському кооперативі, а саме пропонуємо поєднання обов'язків аудитора і бухгалтера підприємства, і цим самим проводити внутрішній його аудит.

Взагалі внутрішній аудит являє собою важливу функцію управління, яка охоплює облік, фінансовий аналіз та контроль, порівнює та оцінює фактично досягнутий результат з поставленими цілями та завданнями підприємства. Внутрішній аудит систематично контролює діяльність всіх об'єктів управління, виявляє причини відступу від стандартів, відхилення від цілей, поставлених перед конкретним об'єктом, що сприяє оперативному усуненню виявлених порушень. Організація внутрішнього аудиту як функції управління підприємством передбачає сувору регламентацію своєї діяльності, визначення прав, обов'язків та відповідальності спеціалістів, кваліфікаційні вимоги та взаємовідносини з підрозділами та персоналом підприємства.

Внутрішній аудит повинен функціонувати як незалежна діяльність на підприємстві. Його організовує керівництво підприємства для перевірки та оцінки роботи окремих підрозділів, служб, об'єктів обліку та ін.

Слід мати на увазі, що робота внутрішніх аудиторів за своєю суттю – це виконання частини функцій керівництва підприємства. За національними нормативами служба внутрішнього аудиту відповідає перед керівництвом підприємства за ефективне функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку, достовірність фінансової та оперативної інформації, дотримання українського законодавства та виконання всіма підрозділами підприємства його внутрішньої політики.

Внутрішній аудит може виконувати ряд поставлених керівництвом економічного суб'єкта задач, а саме:

- надати керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність;

- забезпечити ефективну взаємодію з відповідними службами підприємства;
- сприяти функціонуванню високоефективної системи бухгалтерського обліку;
- попереджувати появу порушень;
- сприяти мінімізації втрат виробничих запасів, грошових засобів, основних засобів;
- підтверджувати достовірність звітів обособлених структурних підрозділів підприємства.

Служба внутрішнього аудиту в сільськогосподарському кооперативі повинна виконувати контрольні функції залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів підприємства. Внутрішні бухгалтера-аудитори повинні бути залежні і підпорядковані органу, який їх призначив, тобто керівнику Сільськогосподарському кооперативі.

Вони повинні проводити планові та позапланові перевірки за вказівкою вищого керівництва, повинні бути штатними працівниками, не зобов'язані мати сертифікат аудитора, можуть бути фахівцями з бухгалтерського обліку, фінансів, економіки, права тощо. За результатами внутрішнього аудиту повинен складатися звіт, який передається вищому керівництву. В звіті дається оцінка виявлених фактів, надаються рекомендації, поради та інша інформація.

Служба внутрішнього аудиту повинна функціонувати на підставі Положення про відділ (службу) внутрішнього аудиту, яке визначає відокремлене положення служби в системі управління Сільськогосподарському кооперативі, його цілі та завдання, відповідальність та взаємовідносини з іншими функціональними підрозділами підприємства. Основний принцип функціонування служби внутрішнього аудиту – незалежність, визначений чітким становленням прав, обов'язків та відповідальності, підзвітністю та підлеглистю тільки керівнику підприємства.

Обов'язки працівників служби регламентуються посадовими

інструкціями, які розробляються керівником служби внутрішнього аудиту, коригуються у разі зміни окремих функцій або обсягу і затверджуються керівником підприємства.

В найбільш загальному вигляді об'єкти контролю включають ресурси, господарські процеси та їх результати. При цьому під об'єктом контролю розуміють все те, на що направлена контрольна діяльність суб'єкта контролю. Так об'єктами внутрішньогосподарського контролю є дії, події, господарські операції, діяльність центрів відповідальності. Але особлива увага повинна приділятися достовірному і правильному обліку виробничих запасів.

Функції внутрішнього аудиту виробничих запасів полягають у сприянні здійсненню контролю всередині підприємства і виконанні захисної ролі, пов'язаної зі зберіганням виробничих запасів і отриманням точної інформації. Обов'язки внутрішніх аудиторів визначаються керівництвом підприємства, де вони працюють. В силу цього зовнішні користувачі інформації про господарюючий суб'єкт, підготовленої внутрішніми аудиторами, не завжди будуть довіряти аудиторам. Вони також не зможуть дати незалежну оцінку діяльності верхньої керівної ланки свого підприємства.

Виходячи з цього можна визначити предмет внутрішнього аудиту, який полягає в дослідженні економічних, організаційних, інформаційних характеристик суб'єктів господарювання. До об'єкту внутрішнього аудиту в нашому випадку відноситься виробничі запаси; господарські процеси, пов'язані з їх рухом; економічні результати стосовно виробничих запасів; організаційні форми та методи управління виробничими запасами.

Важливим об'єктом роботи служби внутрішнього аудиту мають бути виробничі запаси. Практика показує, що в теперішній час виробничі запаси контролюються не достатньо, їх надходження, зберігання та списання майже не перевіряється. Безконтрольність призводить до появи збитків на всіх стадіях процесу руху запасів. Керівництво не отримує належної інформації

для ефективного управління запасами.

Ціль внутрішнього аудиту виробничих запасів полягає в їх зберіганні на всіх етапах руху та раціональному використанні. Досягти цього можливо шляхом мінімізації втрат запасів внаслідок розкрадання, зловживання, псування, поза виробничих витрат, а також забезпеченням ефективної взаємодії з виробничим відділом, відділами постачання та збуту.

Процес управління запасами починається з системи постачання. Безпосередньо постачання починається з замовлень. Внутрішній аудит системи замовлення повинен зосереджуватись на перевірці того, що всі заявки на виробничі запаси повинні обґрунтовуватись інформацією, яка потрапляє із системи обліку. Не повинно бути замовлень на такі види виробничих запасів, які не будуть використані в подальшому виробництві або не будуть реалізовані, а також на ті черезмірні надлишки які знаходять на підприємстві. Також ефективним повинно бути розподілення обов'язків між робітниками, які здійснюють аналітичний облік виробничих запасів, комірниками, відділом по забезпеченню, виробничим відділом.

Внутрішній аудит системи оприбуткування матеріалів передбачає перш за все те, що їх прийом супроводжується наступними вимогами:

- установити одне місце, щоб звести до мінімуму втрати виробничих запасів при їх отриманні,
- на складі дотримуватись правил зберігання отриманих, але ще не прийнятих по кількості і якості виробничих запасів, а також тих, що пройшли перевірку, але не задовольняють поставлені вимоги. Такі запаси передбачено зберігати на складі окремо;
- на кожну отриману партію виробничих запасів виписується послідовно прибуткові накладні,
- в сільськогосподарському кооперативі повинна існувати інструкція по процесу отримання та оприбуткування виробничих запасів. Чітко зазначені процедури перевірки, які слід дотримуватися при неспівпаданні прийнятим умовам поставки;

- на розбіжності при оприбуткуванні виробничих запасів повинні складатися акти.

Внутрішній аудит системи обліку виробничих запасів характеризується перевіркою дотримання вимог функціонування системи реєстрації наявних запасів і системи реєстрації руху виробничих запасів.

Всі санкціоновані операції по виробничим запасам повинні бути вірно відображені на відповідних рахунках. Що стосується аудиту системи реєстрації руху виробничих запасів, то:

- всі санкціоновані переміщення слід відображати в обліку;
- система повинна забезпечувати реєстрацію отримання та повернення запасів постачальникам;
- внутрішнього переміщення виробничих запасів на виробничі потреби, а також з одного місця зберігання на інше.
- відпуск запасів зі складу повинен здійснюватись тільки при наявності санкцій відповідний посадових осіб.
- кожна операція руху виробничих запасів повинна бути оформлена за підписами уповноважених осіб;
- для застереження крадіжок та інших порушень слід проводити аналіз використання запасів.

Задовільне функціонування системи зберігання виробничих запасів можливе при дотриманні наступних умов:

- а) забезпечення неможливості втрат, крадіжок, та неефективного використання виробничих запасів;
- б) гарантія того, що запаси можуть бути використані або переміщені без повного відображення в обліку;
- в) досягнення відповідності звітних даних про залишки, показані в реєстрах аналітичного обліку, результатам інвентаризації.

Для застереження псування і випадкових втрат використовують методи внутрішнього аудиту:

- наявність адекватної системи пожежної сигналізації, протипожежного

обладнання і обученого персоналу;

- дотримання відповідних умов зберігання (температура, освітлення, вентиляція, вологість та ін.);
- перевірка терміну придатності виробничих запасів;
- регулярне виявлення застарілих та малорухомих запасів.

При цьому для проведення внутрішнього аудиту сировини та матеріалів в сільськогосподарському кооперативі можуть використовуватися такі методичні прийоми аудиту: загальнонаукові, документальні та фактичні.

До загальнонаукових прийомів відносяться аналіз, синтез, дедукція, індукція, спостереження та порівняння. Документальні прийоми охоплюють: зустрічні перевірки документів; аналогію; логічне осмислення операцій; експертні оцінки (експертизу) документів; статистичні методи (групування, абсолютні, відносні і середні величини, дисперсія, середнє квадратичне відхилення, коефіцієнт варіації, індексний метод, кореляція); економіко – математичні методи (математичні моделі, система сітьового планування й управління); моделювання.

Фактичні прийоми складаються з інвентаризації, обстеження, спостереження, лабораторного аналізу, контрольного запуску сировини і матеріалів у виробництво. Прийоми фактичного і документального аудиту тісно взаємопов'язані. Це передусім виявляється у тому, що при використанні будь-якого прийому фактичного аудиту перевірка має закінчуватися тоді, коли її доповнено необхідною інформацією з відповідної документації.

Для проведення аудиту виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі, ми пропонуємо ввести розроблений нами план аудиту, приклад якого, можна бачити в таблиці 1.

Внутрішній аудитор розробляє і документально оформляє аудиторську програму. У цій програмі види аудиту, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур повинні збігатися з загальним планом проведення аудиту. В аудиторську програму включається перелік об'єктів аудиту за його

напрямами, а також визначається час, який необхідно витратити на кожен напрямок.

Таблиця 1

План аудиторської перевірки виробничих запасів в сільськогосподарському кооперативі

Види робіт	Період проведення	Виконавці
Загальна оцінка обліку виробничих запасів	Протягом звітного року	Внутрішній аудитор
Загальна оцінка організації, достовірності формування зведеного обліку виробничих запасів	Протягом звітного року	Внутрішній аудитор
Первинна оцінка системи бухгалтерського обліку виробничих запасів	Протягом звітного року	Внутрішній аудитор
Перевірити відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності	Протягом звітного року	Внутрішній аудитор

Служба внутрішнього аудиту повинна бути створена в сільськогосподарському кооперативі не тільки з метою правильного і своєчасного документального відображення операцій по надходженню, заготівлі, переміщенню і витратах виробничих запасів, ефективності контролю за витратами виробничих запасів, правильністю проведення систематичної переоцінки матеріалів та відображення в бухгалтерському обліку, збереженням цінностей та виключення помилок з обліку виробничих запасів, раціонального складання та оформлення первинних документів, але й з метою забезпечення ефективності діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського обліку і сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцнення його фінансового стану.

Література до розділу 2.7:

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ, 2007. 522 с
2. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. Київ, 2012. 368 с
3. Макаренко А.П., Телевінова О.В. Удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів у системі управління ПАТ «Запоріжсталь». Економіка та держава. 2019. № 1. С. 27–34.
4. Нестеренко Ж.К. Бухгалтерський облік промислових підприємств: навч. посібник. Київ. 2010. 311 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник, 5е вид., доп. і перероб. Київ, 2011. 976 с.