

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТВАРИННИЦТВА

Васильєва Л.М., Шатравко А.В.

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

У статті розглянуто порядок організації та методики контролю біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах. Детально охарактеризовано особливості поточних біологічних активів тваринництва, на які потрібно звернути увагу при проведенні контролю. Також виявлено основні проблеми при проведенні аудиту в сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: біологічний актив, поточний біологічний актив, тваринництво, аудит, внутрішній контроль.

Постановка проблеми. Однією з головних та першочергових функцій при здійсненні основної діяльності підприємства є контроль. Для того щоб досягти цілей, поставлених підприємством, необхідно вчасно реагувати на відхилення, одразу приймати вірні управлінські рішення та заходи по усуненню недоліків. Це і є головною метою системи контролю. За допомогою контролю здійснюється реальна оцінка діяльності підприємства. За допомогою контролю досягається організація всіх цілей підприємства, забезпечується дійсна оцінка реальної ситуації, ефективно досягнення певної мети та завдань управління і створюються передумови нормальної діяльності організації [3].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В даний час, тема контролю поточних біологічних активів дуже актуальна. Саме тому безліч провідних вчених розкривають її в своїх роботах та працях, зокрема С.В. Стендер [6], Б.Ф. Усач [7], В.М. Яценко [8], Н.Г. Здирко [2], М.І. Бондар [1] та інші.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Разом з тим, питання організації і методики контролю біологічних активів залишаються невирішеними. Зокрема, це стосується різних галузей економіки, а саме сфери сільського господарства.

Після огляду та проведення аналізу різних наукових праць, можна сказати, що науковці висвітлюють у своїх працях процес контролю, лише на окремих його етапах або лише деякі його аспекти. І було зроблено висновок, що більшість сільськогосподарських підприємств, як і інших галузей економіки, застосовують єдині прийоми, способи і методику проведення контролю господарської діяльності.

Мета статті. У зв'язку із зазначеними проблемами, очевидним являється необхідність систематизувати перелік питань, які стосуються організації і методики проведення контролю операцій з поточними біологічними активами, документального оформлення контролю, а також розробки методичних рекомендацій щодо проведення контролю на сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу. На законодавчому рівні закріплені принципи, методи і процедури, які використовуються при обліку і аудиті біологічних активів [1].

Аграрний сектор має ряд своїх особливостей. На відміну від інших підприємств, агропромисловий сектор економіки наповнений сукупністю

нормативних, природних, галузевих чинників, якими, як доводилося вченими неодноразово, варто особливо звертати увагу на всіх етапах обліково-контрольного процесу.

Стосовно біологічних активів, то їх облік виділений в якості важливого і унікального його об'єкта. Специфіка роботи сільськогосподарських підприємств зумовила необхідність поглиблення знань в окремих організаційно-методичних процесах аудиту біологічних активів в цілому та поточних, зокрема [5].

Поточні біологічні активи сміливо відносять до специфічних об'єктів обліку, яких не має жодна галузь народного господарства.

Питання здійснення контролю, на сьогоднішній день, стоїть досить гостро. Це пов'язано зі змінами щодо ведення обліку тварин на сільськогосподарських підприємствах.

Контролюючі органи, які здійснюють перевірку операцій, пов'язаних з поточними біологічними активами, особливу увагу мають звернути на наступні особливості:

- у сільському господарстві є важливим аспектом обліку зростання потомства, отриманого від тварин;

- списання в обліку, яке було відзначено, як забій тварин, їх падіж;

- можлива операція з передачі тварин із групи «Поточні біологічні активи» в «Довгострокові біологічні активи»;

- для того, щоб перевірити правильність закріплення за матеріально відповідальними особами, в ході моніторингу слід звернути особливу увагу на правильність визначення середньодобового надоя молока, збільшення ваги кожного виду тварин, правильний розрахунок вартості сільськогосподарської продукції.

В ході дослідження з'ясувалося, що до теперішнього часу не були розроблені на законодавчому рівні методичні рекомендації щодо контролю біологічних активів на підприємствах сільськогосподарського сектора. В результаті, органи контролю повинні застосовувати загальні правила в організації та методи підтримки контролю. Таким чином, це питання вимагає особливої уваги.

Що стосується форм контролю підприємств встановлено, що податкова служба перевірки і контрольно-ревізійні управління особливу увагу приділяють саме перевіряючі фінансово-господарської діяльності. Замість цього, аудит є однією з форм контролю, в ході якої виявляються пору-

шення, помилки та рекомендації щодо корекції і видалення без застосування штрафів і багато іншого. Ми вважаємо, що в сільськогосподарських підприємствах краще використовувати аудит як форму контролю для достовірності фінансової звітності та бухгалтерського обліку.

Якщо зовнішній контроль здійснюється державними органами для перевірки обчислення і сплати коштів до бюджету, внутрішній контроль передбачає заходи по збереженню майна підприємства від знищення, крадіжки, завдання управління дозволяє перевіряти статус працівників.

Метою внутрішнього контролю є забезпечення достатньої впевненості в досягненні належного управління економікою, ефективності та результативності відповідно до поставлених завдань; надійності фінансової, статистичної та управлінської звітності; реалізації законодавства і управління правилами і положеннями; адекватний захист активів від втрати [4].

За словами В. Яценко, Н. А. Прон [8], якщо оцінити стан внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах України, то він є незадовільним. Часто зустрічаються такі порушення, як зловживання владою, невиконання або погане виконання обов'язків, неправильної оцінки операцій підготовки, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності та вартості.

При формуванні ефективної системи управління внутрішнього контролю, адміністрація повинна забезпечувати:

- 1) надійну і перевірену інформацію, яка необхідна для успішної управлінської діяльності;
- 2) забезпечення збереження активів та документів;
- 3) ефективність господарської діяльності;
- 4) дотримання принципів бухгалтерського обліку;
- 5) надійну систему обліку.

Внутрішній контроль здійснюється самою організацією. Система внутрішнього контролю визначає всі внутрішні правила політики та процедури контролю, що здійснюються керівництвом для досягнення поставленої мети – забезпечити стабільну і ефективну роботу господарства, дотримання сільськогосподарської політики, збереження та сталого використання активів, виявлення і запобігання випадкам шахрайства, помилок, точність і повнота бухгалтерського обліку, своєчасної підготовки достовірної фінансової інформації.

При проведенні внутрішнього контролю поточних біологічних активів потрібно:

- затвердити накази, положення, інструкції, і дотримання їх співробітниками. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для належного обліку поточних біологічних активів тваринництва забезпечити суворе дотримання всіх департаментів, установ, співробітників, дотримання правил внутрішнього розпорядку;
- відповідальність за достовірність документів, наявність і рух поточних біологічних активів і достовірності даних, є особи, які зробили цей документ;
- нести відповідальність за огляд та контроль проектування, приймання та передачі, списання поточних біологічних активів тваринництва понесених витрат, обґрунтованості даних інвентаризації та списання втрат, дефіциту, залишків і т.д.

Зокрема, Н.Г. Здирко пропонує для впровадження ефективної системи внутрішнього контролю, в першу чергу розробити стандарти внутрішнього контролю, для здійснення автоматизації управління і вдосконалення нормативно-правової бази щодо внутрішнього контролю. Крім того, було б доцільно, щоб сільськогосподарські підприємства, ввели посаду внутрішнього аудитора, який повинен отримати функції контролю за формуванням і розподілом прибутку, відповідальності керівництва перед пайовиками та достовірності фінансової звітності, а також для залучення додаткових капіталовкладень в сільську місцевість [2].

З розвитком ринкової економіки, один із способів внутрішнього контролю є внутрішній аудит. Розвиток нових виробничих відносин в сільськогосподарських підприємствах призвів до зіткнення інтересів власників і їх керівників, так що необхідно для функціонування такої форми контролю, як внутрішній аудит в сільському господарстві [6].

Внутрішній аудит в порівнянні із зовнішнім є більш поглибленим і тому, приймає до уваги специфіку господарства, форми звітності, що не оприлюднюється і не розглядається в якості зовнішнього аудитора. Внутрішній аудит підпорядковується тільки керівництву компанії або її власнику. Таким чином, аудит не є незалежним по відношенню до особи, але його можна назвати незалежним від внутрішніх служб і підрозділів. Мета внутрішнього аудиту – допомогти керівництву і всім співробітникам ефективно виконувати свої функції [1].

Розвиток аудиту в галузі має регулюватися на основі законодавчої ініціативи Міністерства аграрної політики та продовольства України. Відсутня незалежна інформаційна інфраструктура у створенні постійного відставання сільського господарства в області бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів. Виходом з цієї ситуації має стати створення в кожному регіоні незалежних аудиторських послуг, що візьме на себе інформаційну підтримку сільськогосподарських підприємств в області бухгалтерського обліку.

Сільське господарство є конкретним сектором. Для цього потрібно аудиторським фірмам будувати свою діяльність на основі загальних правил та стандартів, що регулюють аудит, а також галузевих особливостей управління, бухгалтерського обліку, оподаткування, а також економічних, екологічних умов. Аудиторські фірми повинні бути організовані в місцях концентрації сільськогосподарських підприємств [5].

Завдання внутрішнього аудиту – допомогти працівникам компанії виконувати свої обов'язки ефективно та найефективніше дати висновок про фінансову звітність діючими нормативними документами.

- Основними об'єктами внутрішнього аудиту є:
- статус, стан та ведення бухгалтерського обліку;
 - фінансова звітність та її вірогідність;
 - сучасний стан біологічних активів;
 - забезпеченість компанії власними оборотними коштами;
 - платоспроможність і фінансова стабільність;
 - управління системою;

- функціонування економічної і технічної складової компанії;
- оподаткування: правильне визначення податкової бази;
- своєчасність і повнота сплати податків;
- планування, регулювання та стимулювання;
- внутрішній контроль виробничо-господарської діяльності;
- надійність проектно-кошторисної документації і т.д. [7].

Суб'єктом проведення внутрішнього аудиту є структурний підрозділ компанії або член персоналу компанії. Однак в сучасних умовах сільськогосподарських підприємств, на наш погляд, проводити ревізії одна фізична особа не може. Пов'язано це з тим, що:

- підприємства не згодні нести витрати на утримання свого власного аудитора, так як всі функції можуть бути виконані директором або головним бухгалтером;
- низька пропозиція кваліфікованих аудиторів на сільськогосподарських підприємствах – насправді, в сільському господарстві аудит не є обов'язковим;
- відсутність єдиної методології аудиту.

Мета контролю біологічних активів – надання мотивованого висновку про правомірність, надійність та доречність діяльності біологічних активів, встановлення правильності їх обліку та її відповідності до облікової політики компанії.

Завдання контролю біологічних активів є:

- перевірка даних про біологічні активи;
- контроль за дотриманням діючих законів по будь-яким операціям, пов'язаним з біологічними активами;
- перевірка документації по операціям з біологічними активами;
- перевірка фактичного існування груп біологічних активів;
- контроль правильності здійснення операцій з надходження, продажу, списання біологічних активів на рахунках;
- перевірка правильності нарахування амортизації довгострокових біологічних активів і списання в процесі їх ліквідації;
- визначення фактів реалізації за зниженою ціною, необгрунтованого списання біологічних активів;
- перевірка оцінки фінансових результатів від продажу біологічних активів для фізичних або юридичних осіб;
- визначення правильності зміни вартості біологічних активів;
- встановлення джерел фінансування, придбання або культивування біологічних активів;
- аналіз показників біологічних активів і так далі.

Об'єктами контролю біологічних активів є групи біологічних активів і їх первісна і справедлива вартість, точність документування операцій з біологічними активами, надійність і достовірність аналітичного і синтетичного обліку, реальність відображення вартості біологічних активів у фінансовій звітності і накопиченої амортизації (у довгострокових активах), економічні показники використання біологічних активів, організація обліку і стану внутрішнього контролю біологічних активів.

Законодавчими і нормативними документами, які регулюють операції з біологічними актива-

ми є: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; 7 «Основні засоби»; 15 «Доходи»; 16 «Витрати»; 28 «Зменшення корисності активів»; 30 «Біологічні активи», затверджені наказами Міністерства фінансів України; Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку біологічних активів; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань; План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Джерелами інформації контролю біологічних активів є: Наказ про облікову політику підприємства; Розпорядчі документи керівника підприємства по руху біологічних активів (наказ, розпорядження, акт, службова записка); Статут і засновницький договір; Первинні документи і облікові реєстри по обліку біологічних активів; Акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки і інша документація, яка узагальнює результати контролю; Головна книга; Звітність підприємства, страхові поліси і т.д.

Основні процедури аудиту при перевірці біологічних активів: перевірка біологічних активів, перевірка записів і документів, контроль за інвентаризацією, відображення інформації про рух біологічних активів, проведення опитувань співробітників підприємства і третіх осіб з питань обліку біологічних активів, платежів шляхом перевірки документів і записів, самореалізація та інші процедури управління запасами, аналіз збереження і використання біологічних активів.

Інвентаризація, обстеження, хронологічний аналіз господарських операцій, спостереження, статистичні розрахунки, дослідження документів, формальна, логічна, експертна, зустрічна, арифметична, нормативна, взаємна перевірки, опитування, оцінка документів за даними кореспондуючих рахунків, економічний аналіз являються основними методичними прийомами при контролі біологічних активів.

Висновки і пропозиції. Дослідження показало наступне:

1. На сільськогосподарських підприємствах зовнішній контроль здійснюється контролюючими державними органами, внутрішній контроль є безпосередньо організованим керівником або головним бухгалтером.

2. На сільськогосподарських підприємствах посада внутрішнього аудитора не набула широкого вжитку;

3. Науковці детально не вивчали контроль над біологічними активами, і розглядали тільки управління сільськогосподарськими підприємствами. Дійсно, як показують результати досліджень, головною проблемою під час здійснення контролю за біологічними активами є відсутність єдиної методики при її здійсненні.

Впровадження міжнародного досвіду, а також часткової копії правил та нормативних документів, шляхом введення в експлуатацію в Україні, недоцільно. Зрештою, зміни стандартів, норм і вимог бухгалтерського обліку, які регулюються одним законом змінює порядок під час здійснення контролю. В даний час це питання не вирішене.

Список літератури:

1. Бондар М.І. Аудит в АПК: Навчальний посібник / М.І. Бондар. – К.: КНЕУ, 2013. – 188 с.
2. Здирко Н.Г. Внутрішній контроль в Україні: проблеми розвитку та шляхи вирішення / Н.Г. Здирко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/14_APSN_2008/Economics/32463.doc.htm
3. Костюк Д. Інвентаризація: порядок проведення та відображення в обліку / Д. Костюк // Податки та бухгалтерський облік. – 2015. – № 4(353). – С. 14.
4. Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ, затверджені розпорядженням Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг України від 27.09.2005 р. № 4660 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v4660486-05>
5. Особливості організації аудиту в агропромисловому комплексі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finance-library.com.ua/article.php?book=16&article=1357>
6. Стендер С.В. Класифікація внутрішнього аудиту в сільському господарстві / С.В. Стендер [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://readbookz.com/book/17/813.html>
7. Усач Б.Ф. Аудит: навчальний посібник / Б.Ф. Усач. – К.: Знання-Прес, 2002. – 223 с.
8. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення / В.М. Яценко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2009_22_2/articles/Finansi/1_Yacenko.pdf

Васильева Л.Н., Шатравко А.В.

Днепропетровский государственный аграрно-экономический университет

ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА КОНТРОЛЯ ТЕКУЩИХ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ ЖИВОТНОВОДСТВА

Аннотация

В статье рассмотрен порядок организации и методики контроля биологических активов в сельскохозяйственных предприятиях. Подробно охарактеризованы особенности текущих биологических активов животноводства, на которые нужно обратить внимание при проведении контроля. Также выявлены основные проблемы при проведении аудита в сельскохозяйственных предприятиях.

Ключевые слова: биологический актив, текущий биологический актив, животноводство, аудит, внутренний контроль.

Vasilyeva L.N., Shatravko A.V.

Dnipropetrovsk State Agrarian-Economic University

ORGANIZATION AND CONTROL METHOD OF CURRENT ASSETS OF STOCKBREEDING

Summary

The article deals with the organization and control methods of biological assets of agricultural enterprises. Described in detail the features of the current biological assets livestock that need to pay attention during the control. Also found major problems during the audit farms.

Keywords: biological assets, current biological asset, livestock, audit, internal control.