

8. Chernelevs'kyj, L. M. and Osadcha, Gh. Gh. (2011). Orghanizacija obliku: upravlins'kyj aspekt (Kharchova promyslovostj) [Organization of accounting: administrative aspect (Food Industry)], textbook, NUKhT, Kyiv, Ukraine, 364 p. [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 14.08.2017 р.

УДК 631.115.

Сагайдак Р.А., к.е.н., доцент
викладач Гусятинського коледжу
Тернопільського національного
технічного університету
імені Івана Пулюя

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

INTERNAL CONTROL IN MANAGEMENT BY AGRICULTURAL ENTERPRISES

R.A. Sagaidak, Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor
teacher of the Gusyatin college
Ternopil Ivan Puluj National Technical University

АНОТАЦІЯ. Стаття присвячена теоретичним, методичним і практичним питанням організації та методики внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах. Уточнено сутність ревізії та її місце в системі внутрішнього контролю та роль в управлінні підприємством. Сформульовано теоретичні основи внутрішнього контролю і його роль в підвищенні ефективності сільськогосподарського виробництва. Зроблена оцінка стану відомчого контролю та його практичної реалізації в підприємствах АПК, уточнено зміст і визначення поняття «ревізія». Показано роль внутрішнього аудиту в сільськогосподарських підприємствах як важливого чинника удосконалення внутрішньогосподарського контролю.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: економічний контроль, внутрішній контроль, ревізія, типи, види та принципи контролю, дотація, внутрішньогосподарський контроль, внутрішній аудит.

ABSTRACT. This paper specifies revision content and its place in the system of internal control as well as its function in enterprise managing. It also states theoretical basics of internal control and its role in enhancing of agricultural production effectiveness. The paper provided the estimation of compliance (internal control) state as well as its practical realization at agricultural complex enterprises, content

and «Revision» notion are specified here as well. Recommendations on revision results execution perfection are proposed. Organizational and methodological basics of internal economic control at private agricultural enterprises are thoroughly investigated and perfected by means of internal audit introduction. Peculiarities of internal economic control conducting are detected at agricultural enterprises with different business legal structures of economic activity.

KEY WORDS: economic control, budget costs, internal control, revision, types, kinds and principles of control, internal economic control, internal audit, revision commission.

Перехід економіки до ринкових умов господарювання обумовив потребу реформування аграрних підприємств на приватних засадах. Трансформування підприємств сільського господарства привело не тільки до зміни форм власності, а й суттєво вплинуло на систему взаємовідносин їх з бюджетом та позабюджетними фондами, методи управління виробництвом, здійснення контрольних процедур за діяльністю суб'єктів аграрного сектора.

В сучасних умовах значно ослаблені функції державного фінансового контролю за діяльністю сільськогосподарських підприємств, які обмежуються контролем за сплатою податків, використанням бюджетних коштів, що виділяються державою сільськогосподарським товаровиробникам, та контролем діяльності підприємств за завданнями правоохоронних органів. Триває тенденція до зниження ролі внутрішнього контролю як важливого чинника впливу на прийняття ефективних управлінських рішень в галузі.

Функціонування нових організаційно-правових форм господарювання на основі приватної власності викликає необхідність посилення контролю за діяльністю підприємств як з боку держави, так і з боку власників та трудових колективів. Традиційні форми й методи контролю діяльності підприємств, сформовані в умовах адміністративних методів управління економікою країни, в сучасних умовах потребують подальшого вдосконалення з метою гармонізації системи контролю на макро-та мікрорівнях.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка пропозицій, спрямованих на вдосконалення організації й методики відомчого і внутрішньогосподарського контролю в аграрному секторі економіки України.

Ринкові умови господарювання потребують удосконалення контролю в країні, який би забезпечив прискорення соціально-економічного розвитку, дотримання законності, створення раціональної й ефективної системи господарювання.

Стримуючим чинником поліпшення управління контролем, на наш погляд, є недостатня послідовність у реалізації принципів системного підходу, що проявляється у недосконалому правовому регулюванні організації та управління контролем; відсутність аналізу результатів і ефективності здійснюваного контролю (це характерно для відомчого й внутрішньогосподарського контролю); належного рівня зв'язків в існуючій системі управління економічним контролем; системи фінансування діяльності органів на рівні позавідомчого, відомчого й внутрішньогосподарського контролю.

Теоретичні і методичні аспекти, мета і завдання контролю не завжди використовуються в практиці управління підприємствами. Мета контролю в системі управління, якщо сприймати широко, збігається з метою всієї господарської діяльності, та є важливим чинником впливу на економічні та соціальні процеси, які відбуваються в суспільстві. Вона повинна забезпечити раціональне використання засобів і предметів праці й самої праці у підприємницькій діяльності для одержання прибутку.

Завдання контролю в системі управління не повинні обмежуватися лише констатацією фактів, збором інформації чи іншими суто технічними процедурами, а насамперед, профілактикою і попередженням можливих недоліків чи інших порушень, а також аналітичними процедурами, включаючи збір та опрацювання інформації для стратегічного планування.

Удосконалення основ організації та методики контролю діяльності підприємств в сучасних умовах потребує розробки нових принципів його здійснення. Такими, на нашу думку, є принципи: підзвітності й відповідальності перед ініціаторами контролю; єдності з управлінськими процесами; прозорості.

Класифікація внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах за видами і суб'єктами здійснення наведена на рис. 1.

Контроль за формуванням таких фінансових показників, як собівартість, прибуток, фондівіддача та ін., передбачає аналіз різних аспектів виробничої, постачальницької та збутової діяльності підприємств. Окрім того, враховуючи роль і значення економічних завдань у контролі фінансової, господарської діяльності підприємства, а також те, що при цьому контролюється практично вся діяльність підприємства, вважаємо більш обґрунтованим назвати такий контроль внутрішнім, який включає відомчий, внутрішньофірмовий та внутрішньогосподарський.

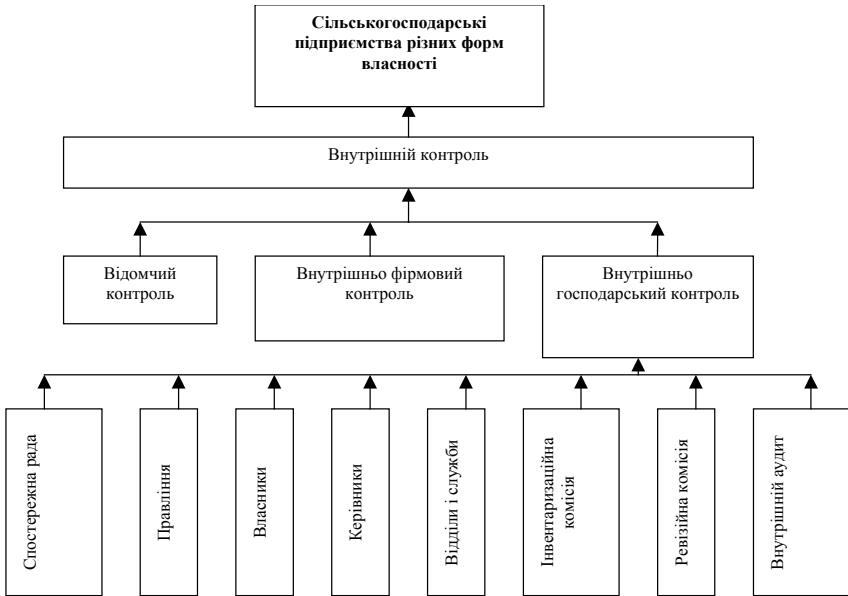


Рис. 1. Класифікація внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах

Оскільки відомчий контроль за суттю та змістом охоплює функції як фінансового, так і господарського контролю, його основними завданнями є: дотримання чинного законодавства юридичними і фізичними особами; правильність ведення бухгалтерського обліку всіма об'єктами контролю; перевірка майнового стану й ефективності використання коштів державного бюджету, матеріальних і трудових ресурсів підприємствами та організаціями; контроль процесу виробництва, реалізації продукції, доходів та їх розподілу; аналіз і визначення резервів підвищення ефективності виробництва.

Реформи, які відбулися на початку 90-х років минулого століття, значно послабили роль і значущість відомчого контролю, що призвело до суттєвого зменшення його впливу на попередження й виявлення недоліків, фактів порушень, зловживань при використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

У сільському господарстві України за останні роки відбулися радикальні зміни, які були викликані переходом до ринкової економіки. В результаті аграрних перетворень розширилися права й повноваження сільськогосподарських товаровиробників.

Аграрні й земельні перетворення протягом усіх років реформи проводилися в несприятливих економічних і правових умовах, серед яких можна виділити:

- дефіцит бюджету;
- подорожчання кредитних ресурсів;
- скорочення державної ресурсної підтримки АПК;
- диспаритет цін на сільськогосподарську продукцію та енергоносії, техніку;
- недостатнє законодавче забезпечення реформ;
- нестійкість виробничо-господарських зв'язків;
- зростання неплатежів між підприємствами.

У результаті цього в аграрному секторі почали формуватися тенденції скорочення агропромислового потенціалу, погіршення соціального становища сільського населення, а також зниження ролі відомчого контролю за діяльністю сільгоспідприємств, що цілком зрозуміло і обгрунтовано.

Найбільша увага органами відомчого контролю приділяється виявленню фінансових порушень, пов'язаних з використанням бюджетних ресурсів. За рахунок ефективних заходів держави, спрямованих на удосконалення економічних механізмів державного регулювання аграрної економіки, обсяги прямої бюджетної підтримки сільського господарства щороку зростають, що в значній мірі позитивно впливає на фінансовий стан сільськогосподарських підприємств. Відомчий контроль за програмою бюджетної підтримки сільськогосподарських товаровиробників є пріоритетним і він підтверджується відповідними нормативними актами.

Чинники ринкової економіки потребують суттєвої перебудови відомчого контролю. Завдання полягає в тому, щоб створити таку систему відомчого контролю, яка б сприяла прискоренню соціально-економічного розвитку села, зміцненню законності, створенню раціональної та ефективної системи господарювання. Однак поки не створена нова система відомчого контролю, необхідно вдосконалювати чинну.

Стимулюючим чинником поліпшення управління відомчим контролем, на нашу думку, є недостатня послідовність у реалізації принципів системного підходу, що обумовлена:

- відсутністю єдиного правового регулювання організації й управління контролем;
- недостатністю в управлінні контролем по окремих організаційних ланках важливого елемента управління — аналізу результатів і ефективності здійснюваного контролю;

— неналежним рівнем зв'язків в існуючій системі управління контролем;

— недостатнім фінансуванням діяльності органів, які здійснюють контроль на рівнях відомчого контролю;

— відсутністю фінансування діяльності органів контролю на рівні економічних суб'єктів, наприклад ревізійних комісій (служб внутрішнього аудиту), які б фінансувалися відповідно до встановлених посадових ставок, передбачених у штатному розписі підприємства.

Не менш важливими сегментами внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах є внутрішньофірмовий та внутрішньогосподарський контроль.

У великих агропромислових холдингах формується внутрішньофірмовий контроль, який, на нашу думку, необхідно сформувати службу внутрішньої безпеки, яка б акумулювала функції внутрішнього аудиту, фінансово-економічного відділу, бухгалтерії, одночасно не дублюючи їхні функціональні обов'язки. Ця служба повинна контролювати глобальніші питання економічної діяльності – здійснювати моніторинг надійності потенційних постачальників та покупців, вивчати найоптимальніші банки, які надавали б кредити фірмі, пошук ефективних менеджерів тощо.

Ми дотримуємося думки, що для цілей внутрішньофірмового контролю у великих сільськогосподарських фірмах, агрохолдингах всі центри відповідальності насамперед є центрами контролю, що дає змогу здійснювати контроль за діяльністю підприємства.

В реформованих сільськогосподарських підприємствах при посиленні їх самостійності, виникнення суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм фінансово-господарський контроль наближається до виробництва і в структурі економічного контролю займає одну із основних позицій. Із підвищенням заінтересованості підприємства у збільшенні доходів значно посилюється роль внутрішньогосподарського контролю. Виходячи з цього, постає завдання в сільськогосподарських підприємствах сформувати таку дієву систему внутрішньогосподарського контролю, яка б сприяла раціональному використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

У цілому слід зазначити, що критеріями оцінки внутрішньогосподарського контролю виступають: реальність, повнота, своєчасність, оцінка, класифікація й узагальнення. Запропоновані завдання та критерії оцінки уможливають створення й організацію ефективної системи внутрішньогосподарського контролю.

Наше бачення системи внутрішньогосподарського контролю запропоноване в табл. 1.

Таблиця 1

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Елементи системи	Зміст понять
1	2
Контрольна сфера	Стиль і основні принципи управління економічним суб'єктом; відповідність господарської діяльності вимогам законодавства; організаційна структура; розподіл повноважень і відповідальності працівників; раціональна кадрова політика; дієвість управлінського обліку; статус служби внутрішнього аудиту; ризик діяльності економічного суб'єкта економічної діяльності; розвиток законодавчої бази; податкова політика держави
Засоби контролю	Наявність служби охорони, сигналізації; забезпеченість складськими приміщеннями і ваговими приладами; практика інвентаризації
Система обліку	Облікова політика; форма бухгалтерського обліку, документообіг і зберігання бухгалтерської документації; ступінь автоматизації обліку; розподіл обов'язків облікового персоналу; рівень якості, повноти й точності відображення первинної інформації; порядок підготовки бухгалтерської звітності
Центри відповідальності	Власники, адміністративно-управлінський персонал; бухгалтерія; економічний відділ; відділ кадрів; працівники контрольної служби; керівники, обліковці виробничих підрозділів
Техніка контролю	Інформаційно-обчислювана техніка; технологія (форми, методи, прийоми)

Ми поділяємо думку Нападовської Л.В. [3], що важливим напрямом внутрішньогосподарського контролю є групування

об'єктів контролю за центрами господарської відповідальності. Ми вважаємо, що при організації служби внутрішнього контролю у великих аграрних підприємствах повинен використовуватися саме цей принцип. Центр відповідальності — це сегмент організації, при якому контролюються як здійснені витрати, так і отриманий дохід. Класифікуючи залежно від рівня управління та контролю поділ центрів відповідальності необхідно визначити, що центр відповідальності — це сфера діяльності менеджера внутрішнього контролера, в межах якої встановлена персональна відповідальність не лише за величину затрат та результати діяльності конкретного центру, але й ефективність контролю в даному центрі.

Система внутрішньогосподарського контролю аграрних підприємств включає сукупність органів контролю, які виконують контрольні процедури в інтересах тих чи інших користувачів економічної інформації за відповідними об'єктами контролю. Ці процедури провадять у підприємстві з метою ефективного управління, основою якого є контроль виконання всіма суб'єктами підприємства своїх обов'язків, тобто внутрішньогосподарський контроль — єдність органів контролю, об'єктів контролю і форм його реалізації.

В реформованих сільськогосподарських підприємствах при посиленні їх самостійності, виникнення суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм фінансово-господарський контроль наближається до виробництва і в структурі економічного контролю займає одну із основних позицій. Із підвищенням заінтересованості підприємства у збільшенні доходів значно посилюється роль внутрішньогосподарського контролю. Виходячи з цього, постає завдання в сільськогосподарських підприємствах сформувати таку дієву систему внутрішньогосподарського контролю, яка б сприяла раціональному використанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

У цілому слід зазначити, що критеріями оцінки внутрішньогосподарського контролю виступають: реальність, повнота, своєчасність, оцінка, класифікація й узагальнення. Запропоновані завдання та критерії оцінки уможливають створення й організацію ефективної системи внутрішньогосподарського контролю.

Система внутрішньогосподарського контролю аграрних підприємств включає сукупність органів контролю, які виконують контрольні процедури в інтересах тих чи інших користувачів економічної інформації за відповідними об'єктами контролю. Ці процедури провадять у підприємстві з метою ефективного управління, основою якого є контроль виконання всіма суб'єктами

підприємства своїх обов'язків, тобто внутрішньогосподарський контроль — єдність органів контролю, об'єктів контролю і форм його реалізації.

У міру організації й утвердження в аграрному секторі економіки принципово нових юридичних формувань — акціонерних товариств, товариств з обмеженою відповідальністю, виробничих кооперативів, фермерських господарств, приватних агропромислових та орендних підприємств сфера застосування внутрішнього аудиту набуває особливого змісту і в майбутньому, безумовно, буде розширюватися.

Власники, акціонери, керівники і спеціалісти економічних суб'єктів зацікавлені в підвищенні рівня рентабельності виробництва (робіт чи послуг), а також в ефективності функціонування всіх видів діяльності сільськогосподарських підприємств. Це потребує не тільки вдосконалення технологічних процесів виробництва, а й усіх функцій системи управління економічним суб'єктом підприємства і його сегментами, важливим елементом яких є внутрішній контроль.

Висновки. Виходячи із викладеного, можна дійти висновку, що для успішного функціонування всіх видів діяльності підприємства, підвищення обсягів виробництва продукції та зниження її собівартості, вдосконалення господарського механізму і механізму управління всіма ланками діяльності необхідний ефективний повсякденний внутрішній контроль.

Ми вважаємо, що визначення головних завдань, методів і елементів системи внутрішнього контролю згідно з цілями функціонування аграрних підприємств є теоретичною основою для розробки моделі організації контролю в них, що ґрунтується на врахуванні специфіки організаційної структури підприємства, розкритті внутрішньої структури об'єкта контролю, визначення пунктів застосування складових функцій контролю. На нашу думку, така закономірність узгоджується з принципами контролю і дає змогу визначити чіткі напрями у формуванні системи контролю, а також забезпечити цілеспрямоване вирішення пов'язаних із цим конкретних організаційних і методичних завдань.

Список літератури

1. *Верига Ю. А.* Бухгалтерський облік і аудит : Термінологічний українсько-російсько-англійський словник / Ю. А. Верига. — К. : ЦУЛ, 2012. — 292 с.

2. *Виноградова М. О.* Аудит : навчальний посібник / М. О. Виноградова. — К. : ЦУЛ, 2014. — 500 с.

3. *Нападовська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці. [Монографія] / Л.В. Нападовська — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000 — С.16

4. *Рудницький В.С.* Внутрішній аудит: методологія, організація: [Монографія] / В.С. Рудницький. — Тернопіль: «Економічна думка», 2000. — 106 с.

Reference

1. Veryga Ju. A. Buhgalters'kyj oblik i audyt : Terminologichnyj ukrai'ns'ko-rosijs'ko-anglijs'kyj slovnyk / Ju. A. Veryga. — K. : CUL, 2012. — 292 p.

2. Vynogradova M. O. Audyt : navchal'nyj posibnyk / M. O. Vynogradova. — K. : CUL, 2014. — 500 p.

3. Napadovs'ka L.V. Vnutrishn'ogospodars'kyj kontrol' v rynkovij ekonomicii. [Monografija] / L.V. Napadovs'ka — Dnipropetrovs'k, Nauka i osvita, 2000 — P.16

4. Rudnyc'kyj V.S. Vnutrishnij audyt: metodologija, organizacija: [Monografija] / V.S. Rudnyc'kyj. — Ternopil': «Ekonomichna dumka», 2000. — 106 p.

Стаття надійшла до редакції 03.08.2017 р.

УДК 657

Т. В. Юрченко

аспірант кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В ОБЛІКУ

METHODICAL APPROACHES TO ASSESSMENT OF LAND RECCOURCES IN ACCOUNTING

**T. YURCHENKO,
POSTGRADUATE OF ACCOUNTING, CONTROL
AND TAXATION OF AGRIBUSINESS DEPARTMENT OF THE
SHEE «KNEU NAMED AFTER VADYM HETMAN»**

АНОТАЦІЯ: Досліджено основні види оцінки земельних ресурсів залежно від мети та методів її проведення. Здійснено аналіз нормативно-правових актів, які регламентують порядок проведення оцінки земельних ресурсів. З'ясовано, що вартість, за якою земе-