

ду заробітної плати), а друга частина – пропорційно величині нормативних амортизаційних відрахувань. Вибір зазначених розподільних критеріїв, що відображають рівень використання основних виробничих та трудових ресурсів, багато в чому пов'язаний з їх значною диференціацією в підприємствах (організаціях) агропромислового виробництва.

При цьому сформовані «розподільні пропорції», визначені на основі проведеного аналізу використовуваних у внутрішньофірмовому обороті трансфертних цін, а також сформованого рівня фактичної собівартості виробництва проміжної продукції. Таким чином, запропонований механізм розподілу валового прибутку між учасниками вертикально-інтегрованого формування у рамках окремого виробничо-вартісного ланцюжка, що сприяє повнішому врахуванню їх індивідуального внеску у спільну виробничо-господарську діяльність (у контексті використання трудових ресурсів та виробничих фондів), забезпечує сільськогосподарським учасникам приріст валового прибутку в середньому на 8,8%.

Висновки. Таким чином, посилення наукової складової при розробці системи організаційної регламентації міжкорпоративних відносин розподілу підприємств АПК забезпечує більш повний облік індивідуального внеску кожного учасника інтегрованого формування у спільний результат виробничо-господарської діяльності. У свою чергу, ми переконані, що це сприяє вирішенню однієї з найбільш гострих проблем вітчизняного АПК – проблеми еквівалентності товарообмінних міжкорпоративних відносин.

Література:

1. Осадчий О.Д. Провідні форми міжкорпоративного співробітництва / О.Д.Осадчий // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки: [Зб. наук. праць]. – Вип.19. – Кіровоград: КНТУ, 2011. – С. 90 – 94.

УДК 657.421

МЕТОДИЧНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Мац Т.П., ст. викладач

Полтавська державна аграрна академія

У статті визначені об'єкти та завдання, розкриваються питання, пов'язані з організацією та методикою внутрішнього аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах.

The article identified the objects and tasks, revealed issues related to organization and method of internal audit of fixed assets in agricultural enterprises.

Постановка проблеми. Тривалі економічні перетворення, складність господарських систем, зростання (необхідність подолання) інформаційного ризику, в основі яких лежать економічна та управлінська орієнтація на виконання цілей і завдань господарюючих суб'єктів, засвідчують необхідність розвитку внутрішнього аудиту як одного із ефективних інструментів успішності їх діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У дослідженнях внутрішнього аудиту зробили значний внесок вітчизняні та зарубіжні учені і практики. Серед вітчизняних авторів слід відмітити таких, як М. І. Бондар, Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький, О. Макоєв, а також зарубіжних вчених В. Д. Андреев, Э. А. Аренс, Д. До. Лоббека, Р. Додж та інші.

Аналіз літературних джерел свідчить про існування різних підходів щодо сутності внутрішнього аудиту та необхідності його застосування як з боку науковців, так і спеціалістів вітчизняного бізнесу.

Постановка завдання. Чітка і повна система нормативно-правового регулювання питань організації та методики проведення внутрішнього аудиту в Україні взагалі відсутня. З метою сприяння розвитку внутрішнього аудиту в Україні було створено професійну організацію внутрішніх аудиторів, основними напрямками діяльності якої є: впровадження стандартів (у т.ч. і міжнародних) внутрішнього аудиту та Кодексу професійної етики в роботу вітчизняних фахівців системи контролю з урахуванням особливостей законодавства України; розроблення на основі узагальнюючої практики наукообґрунтованих методів та рекомендацій з питань внутрішнього аудиту та внутрігосподарського контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Переважно автори при дослідженні сутності внутрішнього аудиту розкривають внутрішній аудит через взаємодію з системою управління, спроектованою на досягнення визначених нею цілей.

Тобто як невід’ємний елемент управлінського контролю за якістю управління підприємством, відповідністю виконання функціональних обов’язків менеджменту та належного функціонування всієї системи управління.

Деякі автори є прихильниками того, що внутрішній аудит здійснюють для оперативного інформування керівництва підприємства та в його інтересах. На їх думку, внутрішній аудит є системою оперативного, одиничного чи разового забезпечення інформацією адміністрації чи власників підприємства шляхом організації незалежного контролю і підготовки управлінських рішень штатними працівниками чи залученого на основі договору незалежного аудитора для максимізації фінансових результатів [1, с. 13].

Внутрішній аудит направлений на оцінювання управлінських функцій, задіяних у всіх сферах діяльності підприємства, розроблення рекомендацій щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю та надання консультаційних послуг управлінцям. Внутрішній контроль забезпечує постійний процес перевірки за збереженням та ефективним використанням активів підприємства, виконання виробничих завдань, прийнятих управлінськими рішеннями та запобігання виявлених помилок.

Слід відмітити, що при дослідженні сутності аудиту автори в основному виділяють операційний аудит як різновид внутрішнього [2, с. 536 - 552].

Серед вчених існують також різні думки щодо визначення мети внутрішнього аудиту. Деякі вчені вважають, що метою внутрішнього аудиту є запобігання втратам ресурсів і здійснення необхідних змін у середині підприємства [3, с. 232 - 233]; вдосконалення організації та управління виробництвом і

пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємства [4], інші - лише як вдосконалення діяльності організації [5, с. 21-26; 6, с. 270 - 271].

Враховуючи вищесказане, вважаємо, що внутрішній аудит представляє собою незалежну оцінку ефективності роботи підприємства, що забезпечено виконанням (адекватністю) управлінських функцій, надійністю функціонування системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю у рамках виконання гарантійних та консультаційних завдань. У широкому розумінні внутрішній аудит є сферою адекватного оцінювання можливостей підприємства в напрямі зниження ризиків та забезпечення ефекту від діяльності господарюючого суб'єкта.

Виходячи з цього, метою внутрішнього аудиту є детальна оцінка господарських процесів, контроль за їх запровадженням (функціонуванням) відповідно до призначення та забезпечення ефективної реалізації стратегії підприємства.

Ефективність досягнення цілей аудиту забезпечує служба внутрішнього аудиту на підприємстві (СВА). Така служба повинна включати не тільки оцінку належного функціонування системи бухгалтерського обліку й контролю, а й охоплювати оцінку внутрішньої політики підприємства та управління нею.

Відповідно до МСВА 2100, функція «внутрішній аудит» повинна проводити оцінку й сприяти вдосконаленню процесів управління ризиками, контролю й корпоративного управління [7].

Крім того, внутрішнім аудиторам необхідно дотримуватись принципів, запропонованих М. Т. Білухою, які відображають всі умови ефективної організації внутрішнього аудиту на підприємстві: спеціалізації і кооперування; пропорційності; паралельності; прямоочності; безперервності; ритмічності [8, с. 23]. На нашу думку, дані принципи є одним із основних елементів досягнення та збереження раціональної організації служби внутрішнього аудиту, а також побудови всього процесу організації.

Важливими сегментами організації роботи внутрішнього аудиту є визначення об'єкта, мети і завдання, методичних підходів до способів досягнення мети; здійснення відповідних процедур та узагальнення їх результатів у формі аудиторського висновку.

Правильність такого підходу зумовлює необхідність визначення зазначених сегментів і для основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. На нашу думку, метою внутрішнього аудиту основних засобів є діяльність, спрямована на визначення об'єктивної оцінки результатів бухгалтерського відбиття основних засобів, контролю за їх ефективним використанням через систему управління ризиками і внутрішнього контролю та направлена на формування і розвиток ресурсного потенціалу на інноваційній основі. При цьому слід враховувати, що діяльність внутрішніх аудиторів, яка включає перевірку і оцінку об'єктів роботи підприємства, здійснюється переважно в інтересах господарюючого суб'єкта.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються вимогами керівництва підприємства чи власника та повинні враховувати специфіку діяльності господарюючого суб'єкта. Враховуючи особливості сільськогосподарської галузі, вважаємо, що об'єктами внутрішнього аудиту основних засобів є:

- основні засоби, як окремі інвентарні об'єкти, визначені за класифікацією відповідного підприємства;
- операції, пов'язані з документуванням, оцінкою, надходженням, рухом та реалізацією основних засобів;
- достовірність інформації, відображеної у фінансовій звітності в частині основних засобів;
- аналітичний огляд ефективності використання основних засобів з метою надання рекомендацій щодо їх інвестиційності та інноваційності;
- перевірка дотримання правових та методологічних основ операцій із землею та їх орендою;
- операції та облікові записи із екологічної діяльності підприємства;
- формування системи внутрішнього контролю та здійснення об'єктивного, дієвого контролю за використанням основних засобів;
- рівень управлінських ризиків щодо основних засобів.

Слід відмітити, що корисність внутрішнього аудиту залежить від завдань, які будуть перед ним поставлені [5]. За МСВА Аудиторське завдання – діяльність внутрішнього аудиту з виконання конкретного доручення або завдання з проведення перевірок, таких як: внутрішня аудиторська перевірка, розслідування фактів шахрайства, моніторинг самооцінки системи контролю, проведення консультацій [7].

На нашу думку, основними завданнями внутрішнього аудиту основних засобів є:

- дослідження виконання планів та процедур, пов'язаних з основними засобами та їх нормативно-правова відповідність;
- аналіз господарських операцій, пов'язаних з основними засобами, як системи оцінювання їх продуктивності (інтенсивності) та ефективності;
- здійснення заходів щодо забезпечення захисту основних засобів;
- оцінка адекватності внутрішнього контролю щодо основних засобів;
- дослідження якості управлінського персоналу із результативності їх дій за визначеними напрямками щодо середовища функціонування основних засобів та внесення конкретних пропозицій;
- визначення комплексності нових підходів до виявлених ризиків, пов'язаних із функціонуванням основних засобів;
- перевірка господарських операцій і облікових записів щодо таких об'єктів, як земельні ділянки, та прав їх оренди;
- оцінка достовірності інформації щодо основних засобів у фінансовій звітності;
- оцінка взаємодії показників у системі бухгалтерського обліку, звітності та оподаткування в частині основних засобів.

Слід відмітити, що визначені завдання внутрішнього аудиту перекликаються із завданнями зовнішнього аудиту основних засобів, які нами розкрито в попередньому розділі. Водночас, враховуючи мету та роль внутрішнього аудиту у здійсненні та визначенні оптимальних шляхів реалізації стратегічних цілей підприємства, визначення задач внутрішнього аудиту основних засобів може бути розширено. У зв'язку з цим, нами окреслено додаткові задачі внутрішнього аудиту основних засобів, які включають:

- оцінку найбільш ефективних способів використання основних засобів, враховуючи ефективні шляхи реалізації стратегічних цілей інноваційно-інвестиційної політики підприємства;
- оцінку фінансових можливостей та встановлення адекватних напрямів щодо придбання (формування) основних засобів, в т.ч. через здійснення орендних операцій;
- виявлення рівня ризиків із використання основних засобів та здійснення заходів щодо усунення та попередження можливих втрат;
- виявлення рівня управлінського персоналу у своїй взаємодії з факторами виробництва, фінансового та інвестиційного характеру щодо основних засобів;
- організацію управління якістю обліково-аналітичного забезпечення операцій з основними засобами, що завершується здійсненням відповідних керуючих впливів на здійснення цих процесів;
- оцінку повноти і ефективності заходів, які вживаються для охорони навколишнього середовища;
- оцінку свідчень про здійснені дії із основними засобами та відповідність їх тверджень нормам податковому обліку;
- перевірку показників системи звітності в частині основних засобів відповідно до стандартизації та потреб керівництва.

При дослідженні методики внутрішнього аудиту з питань охорони навколишнього середовища Т. О. Каменська визначає ризики підприємств, діяльність яких пов'язано із впливом на навколишнє середовище, зокрема: екологічний ризик, ризик виникнення екологічних зобов'язань, ризик недотримання норм законодавства з охорони довкілля, ризик невідповідного відображення екологічних питань, ризик припинення діяльності, ризик втрати репутації або додаткових витрат щодо їх збереження, ризик зниження вартості активів [9, с. 249].

Відповідно до МСВА 2240 – Програма аудиту – внутрішні аудитори зобов'язані розробляти й документувати програми робіт, що дозволяють досягти мети завдання. У програмах аудиту обов'язково встановлюються процедури збору, аналізу, оцінки й документування інформації в процесі виконання завдання. Програма робіт повинна одержати схвалення до початку її виконання. Будь-які зміни програми повинні негайно затверджуватися [7].

Розробці програми аудиту повинен сприяти загальний план аудиту, при опрацюванні якого необхідно враховувати передбачувані об'єкти перевірки та методики проведення аудиторської перевірки тощо.

Важливим сегментом є розроблення методики внутрішнього аудиту, яка повинна сприяти поліпшенню якості систем бухгалтерського обліку та контролю при одночасному поліпшенні якості аудиторських послуг. Така методика повинна забезпечити раціональний порядок організації і проведення процедур внутрішнього аудиту, в т.ч. аудиту основних засобів.

Проблему методичного забезпечення внутрішнього аудиту основних засобів можна вирішити через розв'язання поставлених завдань. У науковому плані це потребує вирішення таких основних завдань, як: вибір прогресивних

(доцільних) методів аудиту основних засобів; обґрунтування методики побудови об'єктного аудиту основних засобів для оцінки ефективності їх використання та прийняття оптимальних управлінських рішень. Тобто можуть застосовуватися однакові прийоми зовнішнього і внутрішнього аудиту основних засобів тощо.

У попередньому розділі нами обґрунтовано та розроблено методику зовнішнього аудиту основних засобів у контексті системного підходу. На нашу думку, запропоновані інформаційні блоки такої методики можуть бути в основі побудови методики внутрішнього аудиту основних засобів. Тому методику внутрішнього аудиту основних засобів можна здійснювати за етапами, які схематично представлено на рис. 1.

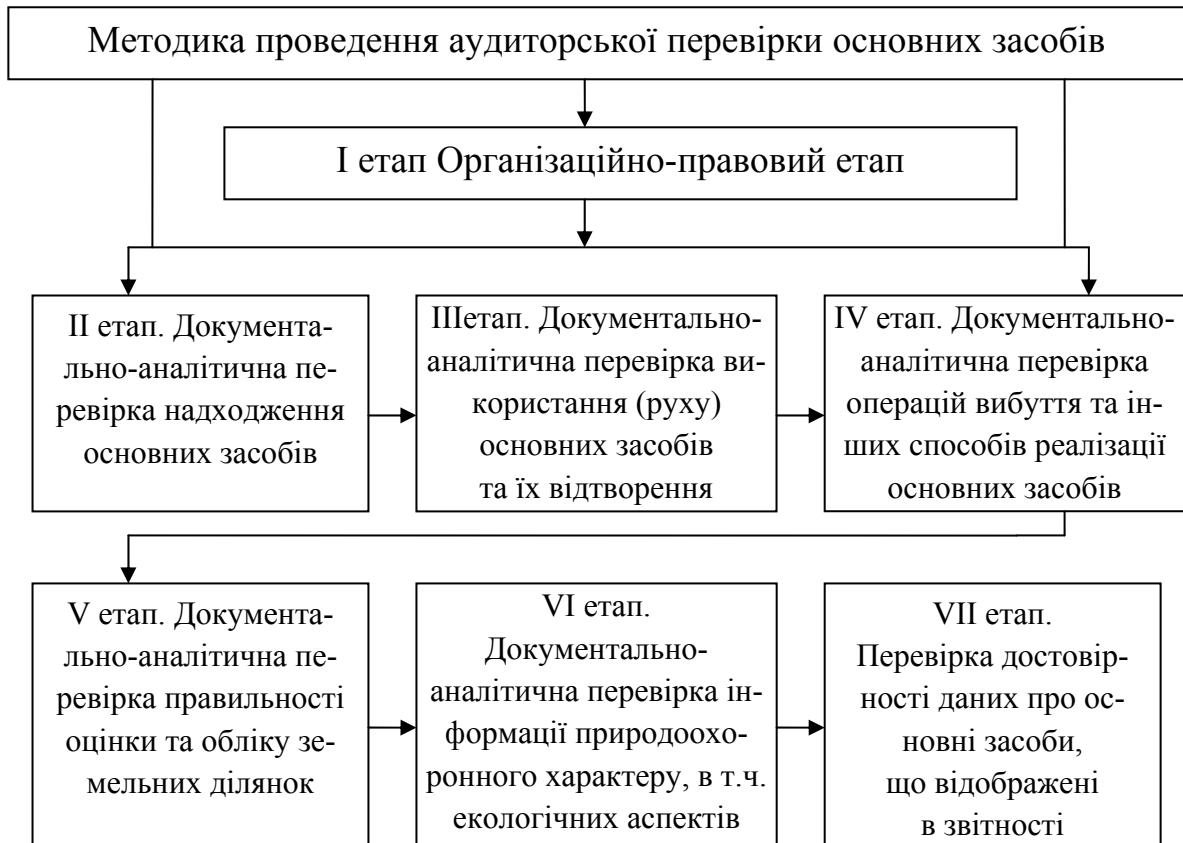


Рис. 1. Схема методики внутрішнього аудиту основних засобів

Враховуючи важливість об'єктів аудиторського дослідження природоохоронного характеру та зміну інформаційних запитів зацікавлених користувачів, нами виділено окремий блок (етап) – «Документально-аналітична перевірка інформації природоохоронного характеру, в т.ч. екологічних аспектів». Такий блок повинен включати: дотримання принципів законодавства в області навколишнього природного середовища та вплив їх на показники бухгалтерського обліку і фінансової звітності; перевірку документування господарських операцій екологічного характеру в системі бухгалтерського обліку; перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку екологічних (природоохоронних) витрат, доходів та зобов'язань; перевірка інформації щодо виявлення негативних наслідків впливу на навколишнє середовище; виявлення екологічних проблем, їх аналіз та надання рекомендацій щодо їх вирішення; перевірка адекватності дотримання наданих рекомендацій.

дацій щодо екологічних питань; дотримання екологічної політики та розроблення заходів щодо поліпшення діяльності у сфері природоохорони.

Отже, запропонована нами методика внутрішнього аудиту основних засобів буде сприяти подальшому впорядкуванню системи бухгалтерського обліку основних засобів та їх аудиту.

Для забезпечення високого рівня та якості проведення перевірок служби внутрішнього аудиту доцільно використовувати робочі документи, що застосовують зовнішні аудитори. Форми документів можуть бути доповнені службою внутрішнього контролю змістом з урахуванням необхідності та специфіки окремих питань аудиту.

Отже, робочі документи є фундатором висловлення думки аудитора щодо результатів перевірки та фундаментом аудиторського висновку.

Щодо основних засобів, то в аудиторському звіті слід зазначити мету аудиторського завдання, строки проведення аудиту та виконавці; описати процес аудиторської перевірки: достатність і відповідність чинним нормативно-правовим актам; документально-аналітична перевірка всіх операцій, пов'язаних з надходженням, рухом та вибуттям основних засобів, їх відтворенням і правильністю облікового забезпечення цих операцій; експертизи бухгалтерських балансів і звітів; висновки аудитора щодо ефективності використання основних засобів; рекомендації і план заходів щодо виявлених всіх порушень та управління процесами виробничого, фінансового та інвестиційно-інноваційного характеру щодо основних засобів.

Висновки. Отже, функціонування внутрішнього аудиту та методології його застосування у вітчизняній практиці перебуває на початковій стадії. Вона характеризується фрагментарністю сприйняття накопиченого в цій сфері досвіду. Вітчизняні науковці у своїх працях акцентують увагу переважно на з'ясуванні аспектів внутрішнього аудиту як виду контролю. У зв'язку з цим, нами уточнено поняття «внутрішній аудит» та визначено його мету. Обґрунтовано необхідність впровадження внутрішнього аудиту для сільськогосподарських підприємств та розроблення відповідного положення. Визначено мету, завдання, об'єкти і запропоновано методику внутрішнього аудиту основних засобів, використання якої сприятиме подальшому впорядкуванню системи бухгалтерського обліку основних засобів та процесу їх аудиту. Практична реалізація вказаних пропозицій можлива лише за умови визнання «продукту» служби внутрішнього аудиту на законодавчому рівні та у практиці, а також відповідного його методологічного забезпечення.

Література:

- 1.Макоєв О. Внутренний аудит: понятие и предназначение / О. Макоєв // Аудитор. – 1998. – № 11. – С. 11 –15.
- 2.Аренс А. Аудит : [учеб. пособие] / А. Аренс, Дж. Лоб бек ; [пер. с англ.] ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 560 с.
- 3.Організація та методика проведення аудиту : [навч.-прак. посіб.] / [Сопко В.В., Шило В.П., Верхоглядова Н.І., Ільїна С.Б., Брадул О.М.]. – [2-ге вид., перероб. і допов.]. – К. : Знання, 2006. – 576 с.
- 4.Бондар М. І. Аудит в АПК : [навч. посіб.] / М. І. Бондар. – К. : КНЕУ, 2003. – 188 с.
- 5.Сонин А. Зачем компании внутренний аудит? / А. Сонин // Менеджмент и мене-

джер. – 2006. – № 7-8. – С. 21 – 26.

6. Журавлева Д. Г. Внутрішній аудит: необхідність впровадження в сучасних умовах / Д. Г. Журавлева // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Майбутнє – аудит». – Кривий Ріг : Видавничий дім, 2008. – С. 270 – 271.

7. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики : [пер. з англ.] // [Селезньов О. В., Ольховікова О. Л., Гик О. В., Шарашидзе Т. Ц., Юрківська Л. Й., Куликов С. О.]. – К. : ТОВ «ІАМЦАУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.

8. Білуха М. Т. Курс аудиту : [підручник] / М. Т. Білуха. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – К. : Вища школа. – Т-во «Знання», КОО, 1999. – 574 с.

9. Каменська Т. О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд : [моногр.] / Т. О. Каменська. – К. : ДП «Інформ-аналіт. Агентство», 2010. – 499 с.

УДК: 338.27:631.559:633.16:631.11(477.43)

ДИНАМІКА ТА ПРОГНОЗУВАННЯ УРОЖАЙНОСТІ ЯЧМЕНЮ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ХМЕЛЬНИЦЬКІЙ ОБЛАСТІ

Савіцька С.І., асистент

Подільський державний аграрно-технічний університет

Виявлено та охарактеризовано закономірності зміни урожайності ячменю у сільськогосподарських підприємствах Хмельницької області за 1990-2010 рр.

Found out and described conformities to law of changes of the productivity of barley in the agricultural enterprises of the Khmelnytsk area for 1990-2010.

Постановка проблеми. Затяжна соціально-економічна криза негативно вплинула на розвиток зернового господарства і, зокрема, на виробництво ячменю. Тенденції останніх років свідчать, що до теперішнього часу не вирішено проблему забезпечення сталості зерновиробництва, задоволення загальнодержавних потреб у продовольчому зерні високої якості, забезпечення високого рівня конкурентоспроможності та прибутковості галузі.

Хмельниччина завдяки сприятливим ґрунтово-кліматичним умовам має значні потенційні можливості нарощування виробництва ячменю і може задовольнити не тільки свої потреби в сировині, а й збільшити обсяги її експорту. Проте через відсутність ресурсів для відтворення основних засобів і виробничих потужностей, внесення недостатньої кількості мінеральних і органічних добрив, використання неякісного посадкового матеріалу регіональний потенціал даної галузі сільськогосподарського виробництва реалізується недостатньо, про що свідчить динаміка показників розвитку виробництва ячменю та його ефективності.

Найважливішим фактором збільшення виробництва ячменю є підвищення урожайності культури. Тому дослідження динаміки урожайності та прогнозування на перспективу має певне теоретичне та практичне значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми зерновиробництва на сьогодні досить актуальні і знаходять своє відображення у наукових працях В.Г. Андрійчука, І.О. Баневої, Калюжної, В.В. Лихочвіра, С.М. Чмиря та інших. Про те, пошуки шляхів підвищення урожайності ячменю на сьогодні залишаються відкритими і вимагають подальшого дослідження.

Постановка завдання. Виявити та кількісно охарактеризувати закономірності зміни урожайності ячменю у Хмельницькій області за 1990-2010 ро-