

О.М. Гай, к.е.н, доцент,

<https://orcid.org/0000-0002-5236-6931>

Л.В. Кононенко, к.е.н, доцент,

<https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

В.Г. Костенко, асистент,

<https://orcid.org/0000-0002-4406-8424>

Центральноукраїнський національний технічний університет,

А.В. Шинкаренко, к.е.н., доцент,

<https://orcid.org/0000-0003-4589-3028>

Кропивницький інститут державного та муніципального управління,
м. Кропивницький

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА ТА ЙОГО ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ

Анотація

Актуальність. Постановка проблеми. Галузь тваринництва є специфічною сферою виробничої діяльності, оскільки пов'язана із живими організмами. Поточні біологічні активи тваринництва складають особливу групу оборотних активів сільськогосподарських підприємств. За своїм економічним змістом вони є незавершеним виробництвом галузі тваринництва, тому що у результаті біологічних перетворень постійно змінюють свою масу й оцінку. Це обумовлює специфіку організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва і, відповідно, його документального оформлення.

Мета дослідження. Метою дослідження є вивчення та критична оцінка стану організації та документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва, розробка пропозицій щодо його вдосконалення.

Методологія. Методологія дослідження базується на загальнонаукових методах пізнання та системному підході, які надали змогу здійснити комплексне вирішення поставлених завдань щодо організації внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції тваринництва. У процесі дослідження використано загальнонаукові методи та специфічний метод – моделювання при розробці пропозицій щодо вдосконалення організаційних аспектів внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції тваринництва.

Результати. Установлено, 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. Сформульовано теоретичні основи внутрішнього контролю і визначено його роль у підвищенні ефективності

сільськогосподарського виробництва. Узагальнено погляди вітчизняних та закордонних вчених на сутність внутрішнього та внутрішньогосподарського контролю. Досліджено теоретичні, методичні і практичні аспекти організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва та його документальне оформлення. Визначено об'єкти, суб'єкти та методи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва. У процесі дослідження узагальнено основні відхилення, виявлені при проведенні внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва. Розроблено пропозиції щодо змісту та форми робочих документів, які можуть бути використанні в процесі проведення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва та оформленні його результатів.

Практичне значення. Запровадження запропонованих форм документів сприятиме вдосконаленню документального оформлення процесу внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва на сільськогосподарських підприємствах. Використовуючи в практичній діяльності запропоновані нами форми документального оформлення підприємство матиме можливість скоротити час на узагальнення інформації, що використовується в процесі проведення внутрішнього контролю. *Перспективи подальших досліджень.* Дослідження організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва в умовах використання сучасних інформаційних технологій.

Ключові слова: внутрішній контроль, внутрішньогосподарський контроль, документальне оформлення, продукція тваринництва, біологічні активи тваринництва.

Кількість: джерел – 17; таблиць – 5; рисунків – 1.

Oleksandr Gai, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
<https://orcid.org/0000-0002-5236-6931>

Lesya Kononenko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
<https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

Valentina Kostenko, Assistant Professor,
<https://orcid.org/0000-0002-4406-8424>

Central Ukrainian National Technical University,

Alla Shynkarenko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
<https://orcid.org/0000-0003-4589-3028>

Kropyvnytskyi Institute of State and Municipal Administration,
Kropyvnytskyi

ORGANIZATION AND DOCUMENTATION OF INTERNAL CONTROL OF LIVESTOCK PRODUCTION

Summary

The purpose of this paper is to study and critically assessment the state of internal control of livestock production, the development of proposals for its improvement, and the implementation of adequate management measures to achieve these goals.

The research methodology is based on general scientific methods of cognition and a systematic approach, which made it possible to carry out a comprehensive solution to the tasks of organizing the internal control of livestock production.

In the course of the research general scientific methods and specific modeling method were used in the development of proposals for improving the organizational aspects of internal control of livestock production.

It is established that for the successful functioning of all activities of the enterprise, increasing production and reducing its cost, improving the economic mechanism and the mechanism of management of all activities requires effective daily internal control. Theoretical bases of internal control and its role in the increase of efficiency of agricultural production are formulated. The views of domestic and foreign scientists on the essence of internal control are generalized. Theoretical, methodical, and practical aspects of the organization of internal control of livestock production and its documentation are studied. Objects, subjects, and methods of internal control of biological assets of animal husbandry are defined. In the course of the research, the main deviations revealed during the internal control of livestock production are generalized. Proposals for the content and form of working documents that can be used in the process of internal control of livestock production and its results are developed.

The introduction of the proposed forms of documents will help to improve the documentation of the process of internal control of livestock production at agricultural enterprises. Using in practice the forms of documentation offered by us the enterprise will have an opportunity to reduce the time for the generalization of the information used in the course of carrying out internal control.

Keywords: internal control, documentation, livestock products, biological assets of animal husbandry.

Number of sources – 17; tables – 5; figures – 1.

Постановка проблеми. Галузь тваринництва є особливою сферою виробничої діяльності, оскільки в процесі виготовлення готової продукції, поряд з фінансовими, матеріально-технічними та трудовими ресурсами, використовуються ще й природні ресурси – живі організми. Порядок внутрішньогосподарського контролю наявності та руху таких ресурсів досить складний, адже вони (тварини) постійно набирають вагу, набувають вікової зрілості. Поточні біологічні активи тваринництва складають особливу групу оборотних активів сільськогосподарських підприємств. За своїм економічним змістом тварини на вирощуванні та відгодівлі, як складова поточних біологічних активів, є незавершеним виробництвом галузі тваринництва, тому що вони в результаті біологічних перетворень постійно змінюють свою масу й оцінку. Ці зміни пов'язані з витратами на утримання тварин та їхню відгодівлю до моменту реалізації, забою, переведення до основного стада. Відповідно, важливе значення в сучасних умовах господарювання відіграє внутрішній контроль виробництва продукції в галузі тваринництва.

Внутрішній контроль на сільськогосподарських підприємствах у галузі тваринництва здійснюється з метою успішного функціонування підприємства, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів, забезпечення його стійкості й максимального розвитку в умовах конкурентного середовища, отримання мінімуму ризиків діяльності.

У процесі здійснення господарської діяльності не на кожному сільськогосподарському підприємстві існує ефективна система внутрішнього контролю. Низка теоретичних та практичних питань з цієї проблематики на сьогодні не набули належного висвітлення і потребують більш докладного дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. На підставі вивчення та узагальнення праць науковців варто зазначити, що дослідженню теоретичних та практичних аспектів організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва присвятили свої наукові праці такі вітчизняні вчені: В. М. Яценко [1], Ю. Ю. Миронова [2], М. М. Коцупатрий [3], Т. А. Бутинець [4], Р. А. Сагайдак [5], Р. О. Савченко [6], О. А. Галич [7], Л. М. Васільєва, А. В. Шатравко [8], О. А. Подолянчук [9], О. В. Артюх [10], В. А. Дерій [11] та інші.

Зокрема, В. М. Яценко досліджує проблеми функціонування внутрішнього контролю на підприємстві та наводить пропозиції щодо їх вирішення як на державному рівні, так і на рівні підприємства [1]. Ю. Ю. Миронова розглядає особливості організації контролю поточних біологічних активів тваринництва на підприємствах сільського господарства та обґрунтовує напрямки побудови ефективної системи їхнього внутрішнього контролю [2]. М. М. Коцупатрий розкриває походження внутрішнього контролю та його класифікації, основні цілі та форми організації такої системи [3]. Т. А. Бутинець надає рекомендації щодо порядку створення системи внутрішнього контролю на підприємствах України в умовах ринку [4]. Р. А. Сагайдак досліджує сутність ревізії та її місце в системі внутрішнього контролю підприємства та обґрунтовує роль внутрішнього аудиту в сільськогосподарських підприємствах як важливого чинника удосконалення внутрішньогосподарського контролю [5]. Р. О. Савченко розглядає етапи розвитку західної теорії внутрішнього контролю та надає

характеристику основним віхам його розвитку, визначає сферу повноважень внутрішнього контролю [6]. О. А. Галич обґрунтовує концептуальні засади розвитку внутрішнього контролю в системі управління аграрних підприємств із метою їхньої адаптації до змін ринкового середовища [7]. Л. М. Васільєва, А. В. Шатравко розглядають порядок організації та методику контролю біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах та узагальнюють основні проблеми при проведенні внутрішнього контролю в сільськогосподарських підприємствах [8].

О. А. Подолянчук пропонує для ефективної організації внутрішнього контролю у сільськогосподарському підприємстві створити посаду внутрішнього аудитора, який буде здійснювати контроль за окремими підрозділами, що дасть змогу виявити резерви та перспективні напрямки розвитку виробництва, посилить контроль за формуванням та розподілом прибутків [9]. О. В. Артюх аналізує сучасні погляди дослідників щодо визначення принципів та їхньої ідентифікації в системі контролю, що уможливорює подальші дослідження у напрямку їхнього нормативного визначення та систематизації [10]. В. А. Дерій досліджує методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах та наводить потенційні можливості їхнього застосування у практичній діяльності таких підприємств [11].

Незважаючи на значні напрацювання у цій сфері, сучасна економічна наука не сформувала єдиного підходу як до трактування понять «контроль», «внутрішній контроль», «внутрішньогосподарський контроль», так і визначення його ролі та значення в сучасних економічних умовах.

При цьому на сільськогосподарських підприємствах однією з основних проблем залишається організація та методика внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва. Досі вона науковцями детально не досліджена, розглядається лише внутрішній контроль діяльності сільськогосподарських підприємств.

Метою статті є вивчення і критична оцінка стану організації та документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва, розробка пропозицій щодо його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сільському господарстві завжди є необхідність обґрунтування рішень про доцільність виробництва тваринницької продукції. Для цього треба постійно володіти інформацією про реальну повну собівартість продукції для організації та управління процесом виробництва і контролю за рівнем витрат для визначення рентабельності виробництва, правильного формування цін, виявлення резервів і зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції.

Процес виробництва сільськогосподарської продукції пов'язаний із дією біологічних законів. Вирощування біологічних активів нерозривно пов'язане з біологічними перетвореннями, формуванням і розвитком живих організмів. У галузі тваринництва, поряд з біологічними активами, отримується також сільськогосподарська продукція тваринництва.

Від якості внутрішнього контролю залежать результати господарської діяльності і фінансовий стан підприємства. В аграрному секторі проблема організації і підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю стоїть особливо гостро.

Внутрішній контроль забезпечує виявлення відхилень виробництва від правового та іншого нормативного регулювання, нормування, бюджетування та ухвалення на цій основі відповідних управлінських рішень. Відповідно, він займає важливе місце в системі обліку та є незамінним засобом її ефективного функціонування на всіх рівнях господарського управління.

Ефективно організована система внутрішнього контролю надає інформацію керівництву підприємства про його фінансово-господарську діяльність, сприяє створенню високоефективної системи бухгалтерського обліку, стримує виникнення порушень та підтверджує достовірність звітів внутрішньогосподарських підрозділів [11]. Ухвалення управлінських рішень керівниками підприємств повинно базуватись на достовірній, своєчасній та повній інформації.

Для розуміння впливу внутрішнього контролю на систему управління сільськогосподарським підприємством треба розглянути зміст таких понять, як «внутрішній контроль» та «внутрішньогосподарський контроль» (табл. 1).

**Трактування понять «внутрішній контроль»
та «внутрішньогосподарський контроль» різними авторами***

Автор, джерело	Зміст поняття
1	2
Н. П. Кузик, О. А. Боярова [12]	Внутрішній контроль – це процес, спрямований на досягнення стратегічних довгострокових цілей компанії, що і є результатами дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності компанії загалом та її окремих підрозділів.
Ю. Ю. Ярова [13]	Внутрішній контроль – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного використання усіма працівниками своїх обов’язків із забезпечення та здійснення господарських операцій.
О. А. Подолянчук [9]	Внутрішній контроль є інструментом, який використовує керівництво для забезпечення цілковитої впевненості в тому, що його діяльність є законною, чесною, а ресурси належно захищені від втрат і використовуються ефективно та економічно, а інформація про результати діяльності достовірна.
Ф. Ф. Бутинець [14]	Внутрішньогосподарський контроль – це контроль, який здійснюється органами внутрішнього контролю (головним бухгалтером підприємства, ревізійною комісією тощо).
Є.В. Калюга [15]	Внутрішньогосподарський контроль – це система безупинного спостереження за ефективністю використання активів і зобов’язань підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. Внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання ухвалених рішень, найважливішою функцією управління економікою.
М. М. Коцупатрий [3]	Внутрішньогосподарський контроль є системою безупинного спостереження за ефективністю використання майна суб’єкта, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів.
Н. І. Дорош [16].	Внутрішньогосподарський контроль – це процес, розроблений з метою досягнення поставлених завдань підприємства; розпочинається з верхівки підприємства – ради директорів та менеджерів, які створюють і зміцнюють структуру і характер здійснюваних контрольних заходів в організації; прямо чи опосередковано включає в себе всіх працівників підприємства; стосується всіх видів діяльності підприємства, починаючи з функціональних ланок, як-от маркетинг та операційні підрозділи, до взаємовідносин з іншими підприємствами.
І. О. Крюкова [17]	Внутрішньогосподарський контроль сільськогосподарських підприємств є важливою функцією управління, яка забезпечує виявлення відхилень від заданих параметрів і попередження помилок та ризиків, а також підвищення ефективності господарської роботи й системи управління суб’єкта господарювання.

*Джерело: узагальнено авторами на основі [3; 9; 12; 13; 14; 15; 16; 17].

Проведений аналіз визначення внутрішнього контролю показує, що вчені-економісти розглядають його з двох позицій. З одного боку, в достатньо вузькому розумінні, – це один з етапів процесу управління. З іншого боку, поняття внутрішнього контролю трактується в більш

широкому розумінні як система (яка входить в систему управління підприємством), що складається з багатьох елементів.

Варто зазначити, що внутрішній контроль обслуговує систему управління з метою сприяння дієвому і ефективному виконанню стратегії підприємства. При цьому фактичні дані, необхідні для його здійснення, отримуються за допомогою системи бухгалтерського обліку.

Галузеві особливості сільського господарства суттєво впливають на організацію і технологію виробництва та, відповідно, на побудову внутрішнього контролю. До таких специфічних об'єктів належать біологічні активи тваринництва. У процесі їх вирощування відбуваються перетворення, збільшується поголів'я тварин через отримання приплоду, придбання худоби тощо. Тварини дають приріст, з часом змінюють статеві групи. Основні елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва узагальнено на рис. 1.



*Рис. 1. Елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва**

*Джерело: авторська розробка.

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

Під організацією внутрішнього контролю, зокрема, біологічних активів тваринництва, варто розуміти набір дій власника (керівника), спрямованих на підвищення правильності відображення біологічних активів тваринництва у бухгалтерському обліку, усунення зловживань та постійне удосконалення внутрішнього контролю на підприємстві.

Організацію внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва пропонуємо розділити на п'ять основних етапів.

1. Планування: вибір об'єктів, показників, що будуть використані, розробка плану (табл. 2), визначення термінів, джерел інформації, формування робочих документів.

Таблиця 2

План внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва*

Період проведення _____				
Суб'єкти контролю _____				
Об'єкти внутрішньогосподарського контролю	Перелік питань, що підлягають перевірці	Термін виконання	Виконавці	Примітки
Процес придбання біологічних активів тваринництва	контроль виконання договірних зобов'язань			
Процес надходження (виробництва) біологічних активів тваринництва	контроль за повнотою та своєчасністю оприбуткування приплоду; контроль за переведенням тварин із групи в групу			
Процес реалізації біологічних активів тваринництва	контроль виконання договірних зобов'язань			
Процес вибуття біологічних активів тваринництва (забій, падіж)	контроль за переведенням тварин із групи в групу; контроль за законністю списання тварин на забій, падіж			
Вивчення та опрацювання результатів внутрішньогосподарського контролю				
Узагальнення та оформлення результатів внутрішньогосподарського контролю				

*Джерело: авторська розробка.

На підставі складеного плану внутрішнього контролю, з метою запобігання порушень щодо наявності, руху та відображення в обліку біологічних активів тваринництва, пропонуємо скористатись Програмою внутрішнього контролю, в якій необхідно зафіксувати: період проведення перевірки; особи, що проводять перевірку; перелік питань, що підлягають перевірці; джерела інформації; прийоми контролю; перелік таблиць та розрахунків, якими оформлюються результати контролю.

Допоміжними робочими документами в процесі внутрішньої перевірки можуть бути різноманітні контрольні-аналітичні таблиці та відомості, зокрема, достовірності оприбуткування приплоду тварин, перевірки повноти оприбуткування, відомість падежу тощо.

Як робочий документ щодо контролю достовірності оприбуткування та відображення в обліку отриманого приплоду, пропонуємо скласти відповідну відомість за кожною матеріально-відповідальною особою (табл. 3).

Таблиця 3

**Запропонована форма відомості
на оприбуткування приплоду тварин***

Рік _____										
Місяць _____										
Матеріально-відповідальна особа _____										
Група тварин _____										
Дата	Народилося живими		Кличка, інвентарний номер (присвоєний)	Вартість приплоду, грн.	Відображення в обліку				Відхилення	Підпис контролера
	голів	маса, кг			За даними бухгалтерського обліку		За даними контрольної перевірки			
					Д-т	К-т	Д-т	К-т		

*Джерело: авторська розробка.

Використання в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств запропонованої відомості забезпечить оперативний внутрішній контроль за оприбуткуванням приплоду тварин. Адже якщо упродовж місяця буде загибель новонароджених тварин і не буде актів на приплід та відомостей, то можуть не оформляти й актів на вибуття, що зумовить неточність економічної інформації та погіршення фінансово-господарської діяльності загалом.

2. Здійснення внутрішнього контролю з використанням прийомів документального та фактичного контролю (проведення обов'язкової інвентаризації).

Для правильного здійснення внутрішнього контролю, отримання достовірних даних найефективнішим методом за наявності і рухом поточних біологічних активів тваринництва є визначення їх фактичного стану, тобто проведення інвентаризації. Мета її проведення полягає у виявленні фактичної наявності поточних біологічних активів тваринництва, установленні їх надлишку або нестачі; перевірці дотримання умов утримання тощо.

3. Виявлення порушень та зловживань.

За результатами проведеного дослідження стану внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва ми узагальнили коло основних порушень (табл. 4).

Таблиця 4

Групи типових порушень, які виявляються під час проведення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва*

Групи порушень	Зміст порушень
Порушення, пов'язані з організацією процесу виробництва	- відсутність необхідної кваліфікації для догляду за худобою у матеріально-відповідальних осіб; - недотримання умов утримання тварин;
Порушення, пов'язані з неправильним оформленням і відсутністю документів	- документальне оформлення операцій не відповідає встановленому порядку; - поголів'я тварин не закріплене за матеріально-відповідальними особами та з матеріально-відповідальними особами не укладено договори про матеріальну відповідальність; - неповне, несвоєчасне документальне відображення приросту; - приховування випадків неоформленого падежу, загибелі молодняку, нестач, крадіжок тварин; - недотримання строків оприбуткування приплоду; - факти неоприбуткованого молодняку з метою приховування його загибелі або привласнення; - строки переведення тварин з однієї групи в іншу не відповідають нормативними строками переводу за окремими видами та групами; - фіктивні факти падежу та вимушеного забою тварин; - факти приховування падежу та недооприбуткування приплоду тварин; - привласнення коштів через завищення живої маси і вартості тварин, складання фіктивних документів;
Порушення, пов'язані з неправильним відображенням господарських операцій в обліку	- недотримання періодичності проведення інвентаризації, неповне охоплення нею наявного поголів'я худоби та правильність відображення її результатів в обліку; - розбіжності за кількістю, живою масою, мастю та породистістю тварин, факти їх навмисної заміни та зловживання у разі обміну й безоплатної передачі тварин.

*Джерело: авторська розробка.

На підставі первинних документів, реєстрів аналітичного й синтетичного обліку необхідно контролювати правильність кореспонденцій рахунків з обліку біологічних активів та продукції тваринництва на підприємстві. Варто також перевірити точність перенесення інформації з облікових реєстрів у бухгалтерську звітність. Для цього дані аналітичного обліку біологічних активів зіставляються з записами в реєстрі синтетичного обліку й Головній книзі.

Для виявлення порушень за операціями з виробництва продукції тваринництва рекомендуємо складати Порівняльну відомість даних

бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю (табл. 5). Дані, наведені в таблиці 5, є умовними.

Таблиця 5

Робочий документ щодо внутрішнього контролю відображення в обліку операцій з виробництва продукції тваринництва

Зміст господарської операції	За даними підприємства			За даними перевірки			Відхилення			Примітки
	Д-т	К-т	Сума, грн.	Д-т	К-т	Сума, грн.	Д-т	К-т	Сума, грн.	
Нараховано амортизацію необоротних активів галузі тваринництва	232	131	4000	232	131	4000	-	-	-	
Списано товарно-матеріальні цінності на потреби тваринництва	232	20	600	232	20	600	-	-	-	
Відпущено зі складу для потреб тваринництва МШП	232	22	800	232	22	800	-	-	-	
Надано послуги власного допоміжного виробництва для тваринництва	232	234	1200	232	234	1200	-	-	-	
Списано на годівлю тварин корми власного виробництва	232 212	208 208	450 400	232 212	208 208	450 400	- -	- -	- -	
Нарахована заробітна плата працівникам тваринництва	232	661	7000	232	661	7000	-	-	-	
Проведено відрахування на соціальні заходи	232	651	1540	232	651	1540	-	-	-	
Розподілено та списано загально-виробничі витрати тваринництва	232	91	1800	232	91	1800	-	-	-	
Одержано приріст тварин	212	232	1500	212	232	1500	-	-	-	
Оприбутковано приплід від продуктивних тварин	212	232	2000	212	232	2000	-	-	-	
Оприбутковано молоко за собівартістю	272	232	700	272	232	700	-	-	-	
Оприбутковано гній за ціною можливого використання	272	232	350	272	232	350	-	-	-	

*Джерело: авторська розробка.

За допомогою такого робочого документа суб'єкт контролю має змогу порівняти кореспонденцію рахунків та суми, відображені обліковим персоналом за кожною господарською операцією, зі своїми даними та на підставі цього встановити факт наявності чи відсутності відхилень у кореспонденціях і сумах.

4. Оцінка та аналіз результатів контролю: вивчення отриманих результатів, систематизація, аналіз, оцінка, визначення факторів та причин відхилень, розробка рекомендацій.

Розробка ефективного підходу до контролю біологічних активів передбачає попередню оцінку ефективності системи внутрішнього контролю, яку зазвичай здійснюють шляхом тестування за допомогою заздалегідь підготовленого переліку питань, відповіді на які отримують шляхом спостереження, опитування співробітників, перегляду й аналізу інформації, що міститься в системній, первинній обліковій та іншій документації підприємства, яка підлягає перевірці.

Вітчизняна практика бухгалтерського обліку доводить, що сучасна інформаційна база щодо внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва не виконує повного спектра своїх функцій, зокрема, щодо забезпечення інформаційних потреб у методиці та порядку здійснення ефективних контрольних процедур його суб'єктами.

У зв'язку з цим зауважимо, що для побудови ефективної системи внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах необхідно, насамперед, сформувати окремий підрозділ внутрішнього контролю з регламентацією діяльності його суб'єктів (Положення про підрозділ внутрішньогосподарського контролю, Положення про ревізійну комісію, Положення про інвентаризаційну комісію) та розробити посадові інструкції для окремих осіб, які мають здійснювати контрольні дії (Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Посадові інструкції осіб, які здійснюють контрольні функції). Водночас створення окремої служби внутрішнього контролю на підприємстві дасть можливість керівництву забезпечити оперативність збору інформації для аналізу, планування та прогнозування з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства.

5. Оформлення результатів внутрішнього контролю та їх подання керівництву.

Вимоги до форми та змісту підсумкового документа не регламентовані жодним нормативно-правовим актом, а тому результати внутрішнього

контролю оформлюються у довільній формі.

Ефективна система внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва на підприємстві повинна визначати всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені його суб'єктами для досягнення поставленої мети: забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства; дотримання внутрішньої політики щодо збереження та раціонального використання біологічних активів тваринництва; запобігання та викриття фальсифікацій, помилок у бухгалтерських регістрах; підготовка своєчасної та надійної фінансової інформації.

Виходячи з викладеного вище, зауважимо, що метою внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва є підтвердження достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо зроблених витрат, надходження, наявності, а також дотримання належних умов щодо зберігання біологічних активів і продукції тваринництва та їх ефективного використання.

Зважаючи на інформаційні запити суб'єктів внутрішнього контролю, організацію і методику проведення внутрішнього контролю операцій з біологічними активами тваринництва необхідно будувати з урахуванням галузевих особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств. За результатами дослідження сучасного стану організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва та його документального оформлення обґрунтовано вплив галузевих особливостей сільськогосподарських підприємств на систему внутрішнього контролю, окреслено перелік його об'єктів, сформульовано завдання та визначено склад інформаційного забезпечення процесу контролю виробництва тваринницької продукції.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами проведеного дослідження встановлено, що внутрішній контроль є одним із найважливіших чинників системи управління сільськогосподарським підприємством, оскільки саме він допомагає управлінському персоналу ефективно виконувати свої функції.

З метою ефективно організації та документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва запропоновано використовувати форму відомості на оприбуткування приплоду тварин.

Запропонована під час дослідження форма робочого документа щодо внутрішнього контролю відображення в обліку операцій з виробництва продукції тваринництва надасть можливість порівняти кореспонденцію рахунків та суми, відображені обліковим персоналом за кожною господарською операцією, з даними проведеного контролю та на підставі цього встановити факт наявності чи відсутності відхилень у кореспонденціях і сумах.

Таким чином, запропоновані аспекти удосконалення документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва дозволять підвищити продуктивність праці облікового апарату та покращити якість аналітичної інформації.

Перспективним для здійснення подальших наукових досліджень є дослідження організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва в умовах використання сучасних інформаційних технологій, що сприятиме його ефективному та дієвому проведенню.

Список використаних джерел:

1. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Економічні науки*. 2009. Вип. 22. С. 98–100. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2009_22_2/articles/Finansi/1_Yacenko.pdf. (дата звернення: 12.08.2020).
2. Миронова Ю. Ю. Особливості обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва. *Економіка і регіон*. 2015. № 1. С. 109–113. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2015_1_19 (дата звернення: 13.08.2020).
3. Коцупатрий М. М. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 433–436. URL: https://econa.at.ua/Vypusk_6/kotsupatryu.pdf. (дата звернення: 15.08.2020).
4. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2008. Вип. 2(11). С. 21–42. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/67220/62868>. (дата звернення: 22.08.2020).
5. Сагайдак Р. А. Внутрішній контроль в управлінні сільськогосподарськими підприємствами. *Наукова періодика КНЕУ. Економіка та підприємництво*. 2017. Вип. № 38 [29]. С. 221–230. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197264365.pdf>. (дата звернення: 22.08.2020).
6. Савченко Р. О. Еволюція західної теорії внутрішнього контролю. *АГРОСВІТ*, 2016. № 5. С. 28–32. URL: https://Users/win7/Downloads/agrosvit_2016_5_7.pdf. (дата звернення: 23.08.2020).
7. Галич О. А. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрних підприємств. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. 2012. Т. 3. Вип. 1(4). С. 26–30. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.3/26.pdf>. (дата звернення: 25.08.2020).

8. Васильєва Л. М., Шатравко А. В. Організація і методика контролю поточних біологічних активів тваринництва. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 596–599. URL: file:///C:/Users/win7/Downloads/molv_2017_3_140.pdf. (дата звернення: 26.08.2020).
9. Подоляничук О. А. Сутність внутрішнього контролю та проблеми його впровадження у сільськогосподарських підприємствах. *Збірник наукових праць ВНАУ. Економічні науки*. 2012. №1 (56). Том 4. С. 143–148. URL: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/701.pdf>. (дата звернення: 27.08.2020).
10. Артюх О. В. Принципи контролю: проблематика визначення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 6(1). С. 20–25. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2016_6%281%29__7. (дата звернення: 29.08.2020).
11. Дерій В. А. Методи внутрішньогосподарського контролю за витратами на виробництво у сільськогосподарських підприємствах. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 1. С. 254–258. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_1_56 (дата звернення: 31.08.2020).
12. Кузик Н. П., Боярова О. А. Внутрішній контроль як основа ефективної діяльності сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2010. Ч. 3. Вип. 154. С. 178–183.
13. Ярова Ю. Ю. Сутність внутрішнього контролю на підприємствах України. *Економічні науки*. 2010. URL: http://www.rusnauka.com/31_PRNT_2010/Economics/73977.doc.htm. (дата звернення: 1.09.2020).
14. Аудит і ревізія підприємницької діяльності: навч. посіб. / За ред. Ф.Ф. Бутинець. Житомир : Рута, 2001. 416 с.
15. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління. К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.
16. Дорош Н. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Економіка*. 2014. Вип. 44. С. 148–152.
17. Крюкова І. О. Внутрішній контроль в системі управління підприємствами АПВ. *Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки*. 2014. Вип. 75. С. 65–72. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/avpek_2014_75_10. (дата звернення:)

References:

1. Yatsenko, V.M. (2009). Internal control at the enterprises of Ukraine: problems of development and way of their decision. *Zbirnik naukovih prac ChDTU. Seriya: Ekonomichni nauki [Collection of scientific works of ChSTU. Series: Economic Sciences]*, vol. 22, pp. 98–100. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2009_22_2/articles/Finansi/1_Yacenko.pdf. (Accessed 12 August 2020) (in Ukr.).
2. Myronova, Yu.Yu. (2015). Features of account and control of the current biological assets of livestock production. *Ekonomika i region [Economy and region]*, no. 1, pp. 109–113. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2015_1_19 (Accessed 13 August 2020) (in Ukr.).
3. Kotsupatryi, M.M. (2010). Intraeconomic control: organizational aspects and classification signs. *Ekonomichnij analiz [Economic analysis]*, vol. 6, pp. 433–436. URL: https://econa.at.ua/Vypusk_6/kotsupatryy.pdf. (Accessed 15 August 2020) (in Ukr.).
4. Butynets, T.A. (2008). Internal control: elements of the organization of a system. *Mizhnarodnij zbirnik naukovih prac [International collection of scientific works]*, vol. 2(11), pp. 21–42. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/67220/62868>. (Accessed 22 August 2020) (in Ukr.).

5. Sahaidak, R.A. (2017). Internal control in management of the agricultural enterprises. *Naukova periodika KNEU. Ekonomika ta pidpriyemnictvo. [Scientific periodicals of KNEU. Economics and entrepreneurship]*, vol. 38(29), pp. 221–230. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197264365.pdf>. (Accessed 22 August 2020) (in Ukr.).

6. Savchenko, R.O. (2016). Evolution of the western theory of internal control. *AGROSVIT [AGROWORLD]*, is. 5, pp. 26–32. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197264365.pdf>. (Accessed 23 August 2020) (in Ukr.).

7. Halych, O.A. (2012). Intraeconomic control in a control system of the agrarian enterprise. *Naukovi praci Poltavskoyi derzhavnoyi agrarnoyi akademiyi [Scientific works of Poltava State Agrarian Academy]*, vol. 1(4), part. 3, pp. 26–30. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.3/26.pdf>. (Accessed 25 August 2020) (in Ukr.).

8. Vasilieva, L.M., Shatravko, A.V. (2017). Organization and technique of control of the current biological assets of livestock production. *Molodij vchenij [Young scientist]*, no. 3, pp. 596–599. URL: file:///C:/Users/win7/Downloads/molv_2017_3_140.pdf. (Accessed 26 August 2020) (in Ukr.).

9. Podolianchuk, O.A. (2012). Essence of internal control and its problem vprovadzhenya in the agricultural enterprises. *Naukovij visnik Uzhgorodskogo nacionalnogo universitetu. Seriya : Mizhnarodni ekonomichni vidnosini ta svitove gospodarstvo [Collection of scientific works of VNAU. Series: Economic Sciences]*, no. 1 (56), part. 3, pp. 143–148. URL: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/701.pdf>. (Accessed 27 August 2020) (in Ukr.).

10. Artiukh, O.V. (2016). Principles of control: definition perspective. *Naukovij visnik Uzhgorodskogo nacionalnogo universitetu. Seriya : Mizhnarodni ekonomichni vidnosini ta svitove gospodarstvo [Scientific Bulletin of Uzhhorod National University. Series: International Economic Relations and the World Economy]*, vol. 6(1), pp. 20–25. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2016_6%281%29_7 (Accessed 29 August 2020) (in Ukr.).

11. Derii, V.A. (2013). Methods of intraeconomic control of costs of production in the agricultural enterprises. *Stalij rozvitok ekonomiki [Sustainable economic development]*, no. 1, pp. 254–258. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_1_56 (Accessed 31 August 2020) (in Ukr.).

12. Kuzyk, N.P., Boiarova, O.A. (2010). Internal control as a basis for effective operation of agricultural enterprises. *Naukovij visnik Nacionalnogo universitetu bioresursiv i prirodokoristuvannya Ukrayini [Scientific Bulletin of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine]*, vol. 154, is. 3, pp. 178–183 (in Ukr.).

13. Yarova, Yu.Yu. (2010). The essence of internal control at the enterprises of Ukraine. *Ekonomichni nauki [Economic sciences]*. URL: http://www.rusnauka.com/31_PRNT_2010/Economics/73977.doc.htm. (Accessed 01 September 2020) (in Ukr.).

14. Butynets, T.A. (2001). *Audit i reviziya pidpriyemnickoyi diyalnosti [Audit and audit of business activities]*, PP «Ruta», Zhytomyr, pp. 416 (in Ukr.).

15. Kaliuha, Ye.V. (2002). *Finansovo-gospodarskij kontrol u sistemi upravlinnya [Financial and economic control in the management system]*. Elga, Nika-Center, Kyiv, pp. 360.

16. Dorosh, N. (2014). Internal control and audit in risk management at the enterprise. *Visnik Lvivskoyi komercijnoyi akademiyi. Seriya: Ekonomichna [Bulletin of the Lviv Commercial Academy. Series: Economic]*, vol. 44, pp. 148–152 (in Ukr.).

17. Kriukova, I.O. (2014). [Internal control in the management system of APV enterprises]. *Ahrarnyi visnyk Prychornomia. Ekonomichni nauky [Agrarian Bulletin of the Black Sea Coast. Economic sciences.]*, vol. 75, pp. 65–72. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/avpek_2014_75_10 (Accessed 01 September 2020) (in Ukr.).