

УДК 657.6:633.2.39

Чудак Л.А.

кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри аудиту та державного контролю
Вінницького національного аграрного університету

СТАН ДІЮЧОЇ ПРАКТИКИ ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ КОРМОВИРОБНИЦТВА

THE STATE OF ACTING PRACTICE OF ORGANISATION OF FORAGE PRODUCTION CONTROL

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена дослідженню методичних підходів до організації контролю кормовиробництва у сільськогосподарських підприємствах. За результатами досліджень для впорядкування контрольних процедур і спрощення контролю розроблено структурну модель для організації контролю виробництва кормів через поєднання інформаційного забезпечення поточного та стратегічного управління.

Ключові слова: контроль, кормовиробництво, поточне та стратегічне управління, контрольні процедури, структурна модель.

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена исследованию методических подходов к организации контроля кормопроизводства в сельскохозяйственных предприятиях. В результате исследований с целью упорядочить контрольные процедуры и упростить контроль разработана структурная модель для организации контроля производства кормов через сочетание информационного обеспечения текущего и стратегического управления.

Ключевые слова: контроль, кормопроизводство, текущее и стратегическое управление, контрольные процедуры, структурная модель.

ANNOTATION

The article is devoted to the study of methodic approaches in the organization of forage production control at the agricultural enterprises. According to the results of the research, structural model for organization of forage production control through combination of informational support of current and strategic management has been developed aiming at ordering of control procedures and simplification of control.

Keywords: control, forage production, current and strategic management, control procedures, structural model.

Постановка проблеми. Перехід країни до ринкових умов господарювання, зміни у функціонуванні сільськогосподарських підприємств, переорієнтація в напрямках виробництва та спеціалізації стали передумовою суттєвих перетворень у сфері внутрішньогосподарського контролю. Останній почав сприйматися не як формальний інструмент покарання, а як фактор підвищення ефективності фінансової і господарської діяльності підприємств агрокомплексу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань контролю, його видів та напрямів удосконалення присвячені наукові праці вітчизняних та іноземних вчених, серед яких М.Т. Білуха [1], Н.Г. Виговська [2], Л.В. Гуцаленко [3; 4], В.А. Дерій [5], Н.І. Дорош [6], І.К. Дрозд [7], Є.В. Калюга [8], О.М. Колеснікова [9], М.М. Коцупатрій [10], В.Г. Лінник [11], Л.В. Нападівська [12], В.О. Шевчук [13] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Облікова інформація, зосереджена у значному масиві різноманітної документації, зумовлює потребу спрощення контролю над кормовиробництвом і напрацювання нових методичних підходів до його здійснення.

Мета статті полягає у висвітленні діючої практики контролю кормо виробництва та розробці структурної моделі організації контролю виробництва кормів через поєднання інформаційного забезпечення поточного та стратегічного управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Науковці у своїх дослідженнях виділяють і досліджують різні проблемні зони контролю на підприємствах. На думку Л.В. Нападівської, спрямованість контролю на результат забезпечить створення центрів відповідальності контролю [12, с. 142]. Є.В. Калюга вважає основою процесу організації внутрішньогосподарського контролю формування саме ефективно діючої системи попереднього контролю [8, с. 235].

Погоджуючись із важливістю виділених вище напрямів удосконалення контролю, вважаємо, що необхідною умовою забезпечення якості в бухгалтерському обліку й ефективності в контролі при збиранні та зберіганні різних видів кормів є в першу чергу чітка організація первинного обліку та контролю цих операцій на сільськогосподарських підприємствах.

В результаті оцінки діючої практики організації контролю виробництва, збирання та зберігання кормів встановлено, що всі сільськогосподарські підприємства, які займаються кормовиробництвом, за варіантністю первинного документування надходження концентрованих кормів з поля можна розділити на три групи:

- 1) сільськогосподарські підприємства, які використовують талони для обліку зерна;
- 2) сільськогосподарські підприємства, які використовують путівки на вивіз продукції з поля;
- 3) сільськогосподарські підприємства, які використовують реєстри відправки зерна та іншої продукції з поля.

Від обраного варіанту документального оформлення оприбуткування зерна з поля залежить організація внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

При використанні талонної форми бухгалтерського обліку зібраного концентрованого корму контролю піддаються талони комбайнера, талони шофера і талони бункериста.

Оперативний контроль починається з перевірки бланків талонів, підготованих бухгалтерією. При цьому проводиться перевірка наявності та правильності заповнення всіх необхідних реквізитів: найменування сільськогосподарського підприємства, табельного номера та прізвища комбайнерів, водіїв (бункеристів). В обов'язковому порядку перевіряється наявність на бланках підпису бухгалтера та відтиску печатки підприємства.

Фактичну кількість виданих талонів комбайнерам і шоферам зіставляють з даними, зазначеними в Журналі обліку виданих талонів. Окрім кількості, звіряються підписи і прізвища одержувачів та номери талонів.

Для перевірки повноти передачі зерна від комбайнера шоферу проводять підрахунок кількості талонів – у кожного з них вона повинна бути однаковою та відповідати кількості зібраних і відвантажених бункерів зерна. Оперативний контроль надходження на тік концентрованих кормів, зокрема зерна, проводиться в наступній послідовності:

1. Шляхом контрольного зважування та визначення маси бруutto, тари і нетто перевіряють повноту оприбуткування.

2. Отримані показники порівнюють з тими, що зазначені в Реєстрі приймання зерна від шофера та Реєстрі приймання зерна та іншої продукції вагарем.

3. Одночасно проводять формальну перевірку вказаних реєстрів, а саме: звіряють номери талонів, назву культури, номер поля, відстань перевезення та наявність підпису завідуючого складом.

4. В обов'язковому порядку проводиться перевірка Відомості руху зерна та іншої продукції, в якій щоденно відображаються залишки та обороти кількості зерна, при цьому: перевіряється наявність первинних документів, на основі яких вона була складена; зіставляються дані, відображені в первинних документах та у Відомості; проводиться арифметична перевірка підсумків.

Схематичне представлення документального контролю збирання та надходження зерна з поля за талонної форми бухгалтерського обліку наведено на рис. 1.

Невід'ємним елементом організації контролю кормовиробництва є контрольна звірка

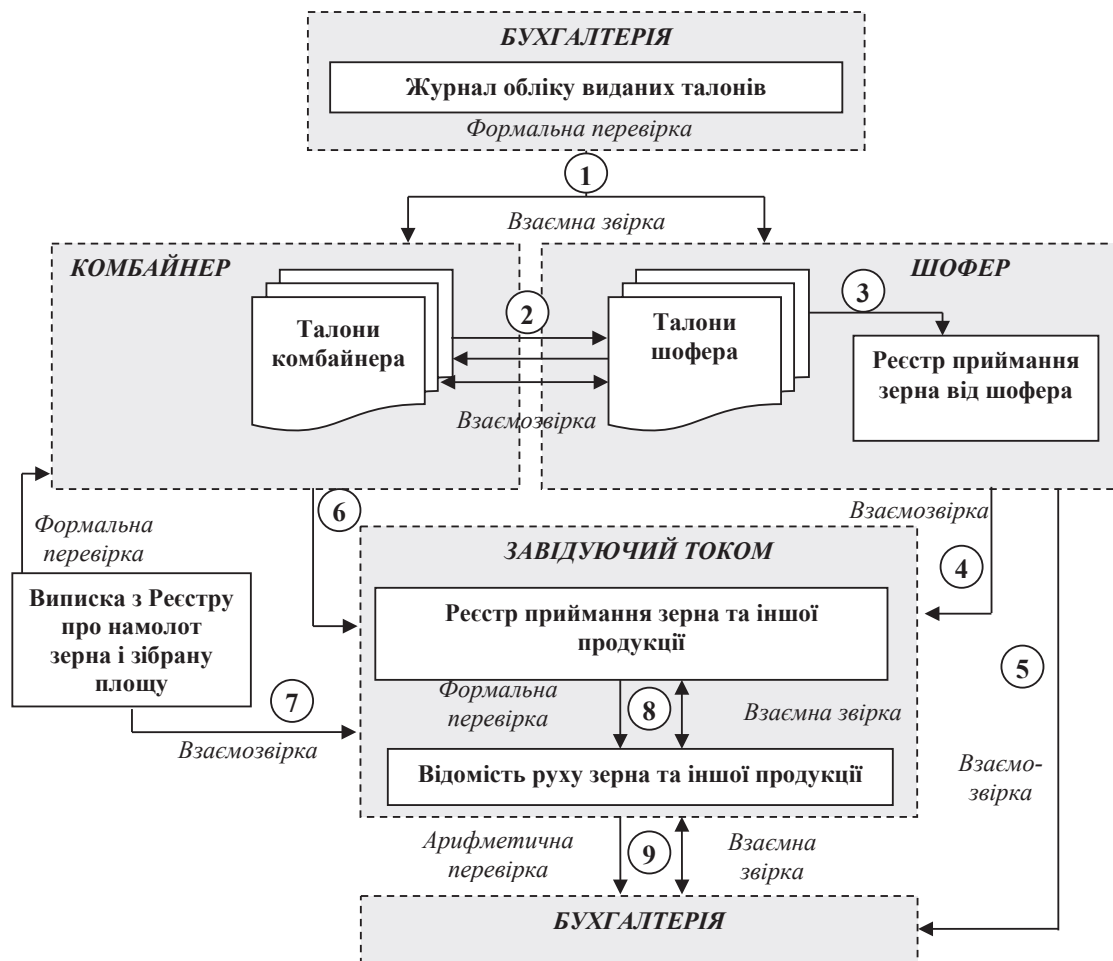


Рис. 1. Документальний контроль збирання та надходження зерна з поля за талонної форми обліку

Розроблено автором

переданих до бухгалтерії Реєстрів приймання зерна та іншої продукції вагарем, Реєстрів приймання зерна від шофера, талонів комбайнера і шофера щодо кожного бункера зерна, прийнятого від комбайна і зданого на тік.

Організація контролю отриманих від урожаю концентрованих кормів при застосуванні путівок на вивезення продукції полягає в наступному. На початковій стадії піддається контролю підстава видачі бланків путівок, тобто чи були вони зареєстровані в бухгалтерії підприємства та видані під підпис комбайнера, при цьому перевіряється наявність на путівках нумерації.

На наступному етапі для контролю повноти передачі від комбайнера водію зібраних кормів та їх оприбуткування на склад проводять взаємну звірку виписаних комбайнером путівок: контролюють наявність і відповідність підписів та здійснюють їх формальну перевірку.

Для контролю повноти оприбуткування виконують контрольне зважування кормів. Отримані фактичні дані порівнюють з даними, зазначеними у путівці на вивіз продукції з поля. Паралельно здійснюють звірку даних путівки, Реєстру приймання зерна та іншої продукції і Відомості про рух зерна та іншої продукції.

При перевірці Відомостей про рух зерна та іншої продукції контролю піддається наявність всіх підтверджуючих первинних документів та проводиться арифметичний підрахунок сум, зазначених в ній.

Схема документального контролю збирання, транспортування та надходження зерна з поля при використанні путівок на вивіз продукції з поля наведена на рис. 2.

Що стосується організації контролю збору урожаю кормів у разі використання Реєстрів

відправки зерна та іншої продукції з поля, так, як і за попереднього методу, для початку проводять контроль реєстрації бланків реєстрів в Книзі та наявність відповідних підписів комбайнерів про їх отримання.

При цьому перевіряється, чи не видавалися реєстри без зазначення обов'язкових реквізитів, таких як: назва підприємства, табельний номер комбайнера, його прізвище, марка й номер комбайна, номер реєстру (за одним номером – три примірники).

Оскільки після першого завантаження автомашини комбайнер виписує реєстр у трьох примірниках і вони в подальшому ведуться комбайнером, шофером та завідуючим током особисто, проводиться їх взаємна звірка:

- у примірнику комбайнера та водія перевіряється відповідність бункерної маси відвантаженого зерна та наявність підписів, що є підтвердженням здачі зерна водію;

- у примірнику водія та завідуючого током проводиться формальна перевірка наявності всіх реквізитів, особливо підписів. Маса відвантаженого на тік зерна не звіряється, оскільки в Реєстрі водія зазначається бункерна маса, а в Реєстрі вагаря – бруutto й нетто, яку він отримує після зважування.

Так як на підставі третього екземпляру Реєстру відправлення зерна та іншої продукції з поля завідуючий током робить записи в Реєстр приймання зерна та іншої продукції та Відомість руху зерна та іншої продукції, при проведенні контролю їх обов'язково перевіряють на відповідність (рис. 3).

Здійснення систематичного контролю за рухом кормового зерна відбувається шляхом звірки складських документів (книги чи кар-

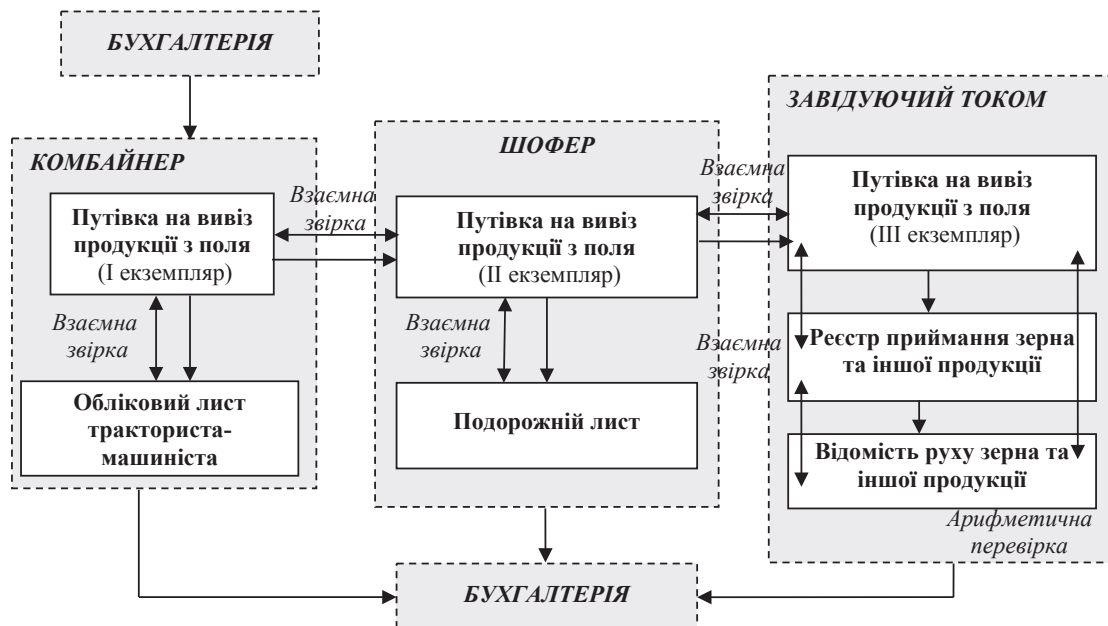


Рис. 2. Документальний контроль збирання та надходження зерна з поля з використанням Путівки на вивіз продукції з поля

Розроблено автором

ток складського обліку) з вищенаведеними документами, які щоденно передаються до бухгалтерії. Тому наступним етапом організації контролю є контроль складського зберігання концентрованих кормів, зокрема зерна.

Силос і сінаж прибуткують по Актах приймання грубих і соковитих кормів, у котрих обов'язково вказують дату складання акту, тип і номер сховища, вид сировини, із якої виготовлений корм, дату початку і закінчення закладання його, об'єм, вагу корму в 1 м³, загальну вагу силосу або сінажу в даному спорудженні.

Отже, контроль оприбуткування та зберігання грубих і соковитих кормів дещо відрізняється від контролю концентрованих кормів та полягає в:

1. Формальній перевірці Акту приймання грубих і соковитих кормів, а саме: наявності назви і місця зберігання кормів, номеру скирти, дати початку і закінчення закладання.

2. Зустрічній перевірці екземплярів актів, один з яких знаходиться в бухгалтерії підприємства, а інший – у фуражирі.

У ході проведеного дослідження встановлено, що сільськогосподарські підприємства зібрані корми зберігають як на власних складах, так і на складах спеціалізованих підприємств.

Для контролю повноти оприбуткування грубих та соковитих кормів здійснюють взаємну звірку та арифметичну перевірку вищенаведених актів з описами. Одночасно проводять і взаємозвірку описів, оскільки складаються вони в двох примірниках.

Після перевірки заготівлі грубих і соковитих кормів контролюється наявність описів кормів, які засвідчують приймання на збереження матеріально відповідальним осо-

бам таких активів. Контролю підлягає також правильність кореспонденції рахунків на оприбуткування власних кормів.

Контроль порядку видачі зерна з току на склад проводиться шляхом здійснення перевірки наявності Накладної внутрішньогосподарського призначення та її звірки з Реєстром документів на вибуття продукції.

Для здійснення контролю за рухом зерна на складах і в коморах проводять перевірку Книг складського обліку. По-перше, проводиться формальна перевірка наявності в них всіх заповнених реквізитів. По-друге, здійснюється перевірка повноти відображення всіх операцій з надходження та вибуття шляхом звірки даних книг з прибутковими та видатковими документами. По-третє, проводиться арифметична перевірка залишків. В обов'язковому порядку перевіряється, чи не було відображено одним записом операції по декількох документах.

Перевірку фактичної наявності зерна здійснюють за місцями зберігання шляхом переважування, проміром буртів і визначенням об'єму та ваги з урахуванням зміни якісних показників на підставі даних лабораторних аналізів.

Що стосується бухгалтерського обліку операцій зі зберігання зерна, то організація контролю цієї ділянки проводиться в наступному порядку:

1. Здійснюється перевірка доцільності та обґрунтованості використання рахунків для обліку кормів.

2. Контролюється, чи не відображаються на одному рахунку корми на відповідальному зберіганні та ті, що зберігаються на складі; чи немає неправомірного списання з балансу кормів, переданих на зберігання.

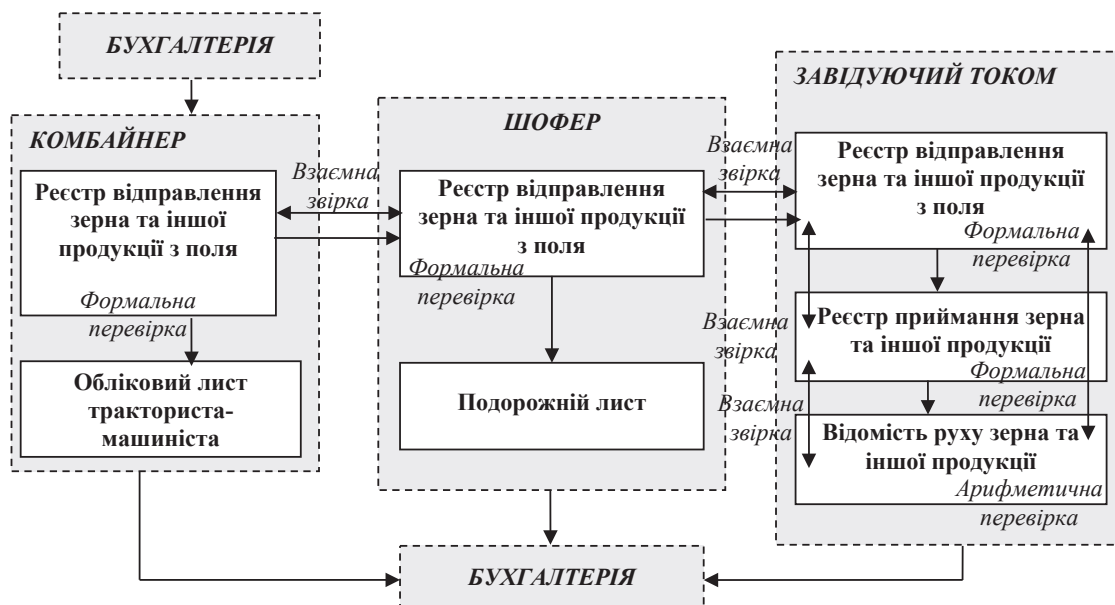


Рис. 3. Документальний контроль надходження зерна з поля при використанні реєстрів відправки зерна і іншої продукції з поля

Розроблено автором

3. Перевіряється, чи не проводились бухгалтерські записи про зміну вартості кормів при виявленні розбіжностей залікової ваги, визначеної на вагах власника та на вагах зернового складу. У такому випадку різниця має відображатися лише в кількісному обліку на підставі записів у товарно-транспортних накладних та реєстрах товарно-транспортних накладних. Вартість зерна не змінюється, відповідно, по рахунках бухгалтерського обліку жодні записи не проводяться.

Особливо важливою ділянкою є організація контролю використання кормів у господарській діяльності.

Працівниками служби внутрішнього контролю проводиться контроль відпуску кормів з місць зберігання. Для цього перевіряють наявність Відомості витрат кормів та проводять її формальну перевірку. Особливу увагу приділяють наявності і відповідності підписів, які підтверджують їх видачу. Також проводять зустрічну звірку відомостей, що знаходяться в бухгалтерії та у місцях видачі кормів, та арифметичну перевірку даних документів.

Що стосується контролю видачі соковитих кормів, зокрема, скошеної на корм худобі зеленої маси трав, а також бадилля коренеплодів, капустяного листя і т. д., то перед здійсненням перевірки Відомості витрат кормів проводять контроль повноти їх оприбуткування, зіставляючи масу кормів за даними Відомості та Акту оприбуткування зеленої маси.

Оскільки на підставі первинних документів, що підтверджують рух кормів, проводять записи в Книги складського обліку затрат кормів, їх взаємну звірку для попередження чи виявлення фактів завищення витрат кормів чи їх розкрадання.

Таким чином, документальний контроль ґрунтується на встановленні кількісного і якісного стану об'єкта, що перевіряється. Він базується на використанні первинних документів, облікових реєстрів і даних звітності, в яких знайшли відображення господарські операції.

Проведена оцінка діючої практики документального контролю кормовиробництва засвідчила, що організація контролю кормо виробництва у аграрних підприємствах України побудована в основному на радянській методології та методиках. Облікові технології, що застосовуються при цьому, дозволяють в цілому здійснювати дієвий контроль над виробництвом, зберіганням та споживанням різних видів кормів. Разом з тим ці технології потребують значних трудозатрат як з боку бухгалтерських, так і з боку контрольних служб аграрних підприємств, оскільки застосовуються значні масиви первинних документів, залишаються трудомісткими інструменти вимірів та ін.

Удосконалення існуючої системи організації контролю в умовах складності застосування нових технологій в обліку і контролі (обмежені фінансові ресурси на придбання обладнання та програмного забезпечення, витрати на навчання персоналу) можливе лише за рахунок раціональної структуризації моделі контролю кормовиробництва на сільськогосподарських підприємствах (рис. 4).

Структурна модель організації контролю кормовиробництва є системою впорядкованих зв'язків і відносин між її елементами з чітко визначеною орієнтацією кожного з них. Дана модель враховує можливі ланки контролю та вибудовує між ними векторні сполучення як між собою, так і з кінцевою метою проекту, націлені на мінімізацію контрольних процедур та максимізацію їх ефективності.

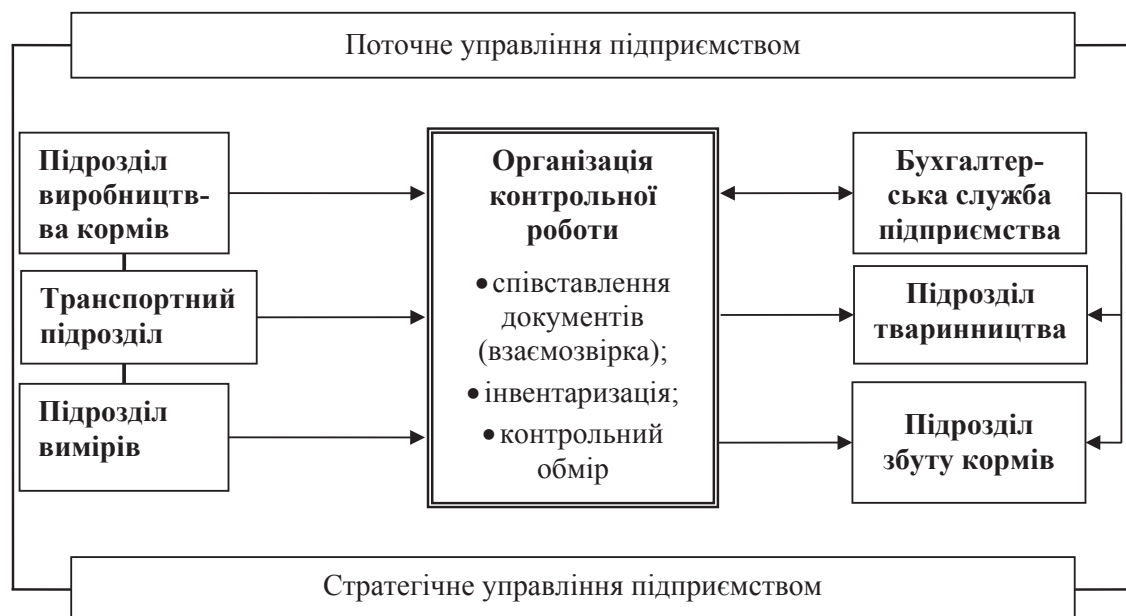


Рис. 4. Структурна модель організації контролю кормовиробництва

Розроблено автором

Суть структуризації моделі контролю кормовиробництва полягає в наступному: процес виробництва кормів, їх зберігання та витрачання розглядається як єдиний проект. Цей проект ділиться на елементи робіт, що піддаються управлінню, для яких легко визначити межі, виконавців, трудозатрати і побудувати графіки виконання, а, отже, і схему контролю.

Формування структурної моделі організації контролю кормовиробництва починається з поділу загального виробничого циклу по створенню корму (проекту) на окремі блоки (виробництво, транспортування, зважування, зберігання) з їхньою деталізацією по підрозділах (чи інших центрах відповідальності), які визначено як підконтрольні об'єкти. Така побудова контролю на сільськогосподарському підприємстві сприяє оптимізації контрольних заходів та забезпечує передумови для реалізації оперативного контролю за процесом виробництва як з боку управлінського персоналу (менеджменту підприємства), так із боку окремих спеціалістів, відповідальних за його здійснення. Таким чином, встановлюється логічний зв'язок між ресурсами сільськогосподарського підприємства, обсягами робіт, які належить здійснити, та кінцевим результатом.

Висновки. Таким чином, підготовлена структурна модель організації контролю кормовиробництва задовольняє вимоги менеджменту сільськогосподарського підприємства та дозволяє наділити учасників даного проекту відповідальністю за виконання конкретних завдань. Вона також дозволяє створити просту систему відстеження ходу реалізації проекту і виявити слабкі місця.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа, 2004. – 364 с.
2. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 532 с.
3. Гуцаленко Л.В. Стан та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємствах АПК / Л.В. Гуцаленко, Н.Г. Здирко // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11–12. – С. 83–86.
4. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: [навч. посіб.] / [Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук]. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 496 с.
5. Дерій В.А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю: [монографія] / В.А. Дерій. – Тернопіль: Економічна думка, 2009. – 272 с.
6. Дорош Н.І. Деякі напрями реформування господарського контролю / Н.І. Дорош // Економіка України. – 1997. – № 1. – С. 42–46.
7. Дрозд І.К. Контроль економічних систем: [монографія] / І.К. Дрозд. – К.: Імекс-ЛТД, 2004. – 312 с.
8. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: [монографія] / Є.В. Калюга. – К.: Ельга: Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
9. Колесникова Е.Н. Ревизия и контроль в сельскохозяйственных производственных кооперативах: теория, методология, практика: [монографія] / Е.Н. Колесникова. – Рязань: Рязанский филиал Московского университета МВД России, 2011. – 523 с.
10. Коцупатрий М.М. Внутрішньогосподарський контроль в управлінні діяльністю сільськогосподарських підприємств: [монографія] / М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук. – Вінниця: Едельвейс і К, 2014. – 268 с.
11. Лінник В.Г. Організація обліку і контролю на тваринницьких фермах / В.Г. Лінник, М.М. Коцупатрий. – К.: Урожай, 1991. – 232 с.
12. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія] / Л.В. Нападовська. – Д.: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
13. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології): [монографія] / В.О. Шевчук. – К.: КДТЕУ, 1998. – 371 с.