

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Аудит ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства»

Студента 2 курсу, 5м групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий аналіз та аудит»

Козюна Павла
Святославовича

Науковий керівник
д-р екон. наук, доцент

Назарова Каріна
Олександрівна

Гарант освітньої програми
д-р екон. наук, доцент

Назарова Каріна
Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

Освітній ступінь «магістр»,

спеціальність 071 «Облік і оподаткування»,

спеціалізація «Фінансовий аналіз та аудит»

Затверджую

Зав. кафедри,

д.е.н., доц.

К.О. Назарова

«18» січня 2019 р.

Завдання

на випускню кваліфікаційну роботу студентки

Козюна Павла Святославовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи:

«Аудит ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства» (на матеріалах ПСП «Восток-Запад»).

Затверджено наказом ректора від «18» січня 2019 р. №140.

2. Строк здачі студентом закінченої роботи 01 листопада 2019 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Мета дослідження: вивчення та обґрунтування теоретичних, організаційних та методичних аспектів аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та розробка пропозицій щодо його вдосконалення.

Об'єкт дослідження: процес аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Предмет дослідження: теоретичні, організаційні, методичні та практичні засади аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Перелік графічного матеріалу: таблиці, в яких представлено динаміку активів, пасивів сільськогосподарського підприємства за 2014-2018 рр.; таблиці, в яких представлено динаміку доходів, витрат та фінансових результатів

сільськогосподарського підприємства за 2014-2018 рр.; схеми, рисунки, графіки, які ілюструють пропозиції з удосконалення організації та методики аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

4. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1			
2			
3			

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

Вступ

Розділ 1. Теоретичні засади аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

1.1. Сучасний стан та перспективи розвитку сільського господарства України

1.2. Теоретичні аспекти аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

Висновки до розділу 1

Розділ 2. Інформаційно-аналітичне забезпечення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПСП «Восток-Запад»

2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю діяльності сільськогосподарського підприємства

Висновки до розділу 2

Розділ 3. Удосконалення організації та методики аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

3.1. Організація аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

3.2. Методика аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та пропозиції щодо її вдосконалення

Висновки до розділу 3

Висновки та пропозиції

Список використаних джерел

Додатки

7. Календарний план виконання роботи (проекту)

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи (проекту)	
		За планом	Фактично
1	Наукова стаття	01.06.2019 р.	27.05.2019
2	1 розділ	02.09.2019 р.	30.08.2019
3	2 розділ	03.10.2019 р.	01.10.2019
4	3 розділ	20.10.2019 р.	15.10.2019
5	Подання завершеної роботи на кафедру	01.11.2019 р.	01.11.2019 р.

8. Дата видачі завдання «18» січня 2019 р.

9. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи

д.е.н., доц. Назарова К.О.

(прізвище, ініціали, підпис)

10. Гарант освітньої програми

д.е.н., доц. Назарова К.О.

(прізвище, ініціали, підпис)

11. Завдання прийняв до виконання студент

Козюн П.С.

(прізвище, ініціали, підпис)

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи

Студентом Козюном П.С. було виконано випускну кваліфікаційну роботу на тему «Аудит ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», спеціалізацією «Фінансовий аналіз та аудит» відповідно до завдання, виданого науковим керівником.

Обрана тема дослідження є актуальною, оскільки аграрна галузь є однією з найбільш стратегічно важливих та інвестиційно привабливих секторів економіки України. Продукція агропромислового комплексу формує близько 12-16% обсягу виробленого валового продукту України та забезпечує надходження валютної виручки від експорту продукції до держави. Пріоритетне значення цієї сфери підтверджується й тим, що за останнє десятиліття експорт сільськогосподарської продукції з України в держави Європи виріс у 2,75 рази. Водночас, орієнтація вітчизняного сільського господарства на виробництво та експорт більшою мірою сировинної продукції обумовила значні дотації з державного бюджету в розвиток сільського господарства, що, відповідно, потребує підвищення ефективності діяльності підприємств аграрного сектору. Сучасним інструментом забезпечення законності, раціональності та ефективності господарювання та управління фінансовими ресурсами є аудит ефективності.

Студентом на належному рівні було виконано усі завдання, поставлені у випускній кваліфікаційній роботі, виявлено проблеми у проведенні аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та сформульовано рекомендації для їх вирішення. Робота містить таблиці, графіки, діаграми, сформовані за розрахунками динаміки активів, пасивів, доходів, витрат, рентабельності (збитковості) сільськогосподарського підприємства за 2014-2018 рр.

Загалом, робота відповідає вимогам до змісту та структури, виконана на належному науково-практичному рівні та рекомендується до захисту в екзаменаційній комісії.

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи (проекту) _____
(підпис, дата)

Відмітка про попередній захист _____
(ПІБ, підпис, дата)

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота (проект) студентки _____
Козюн П.С.
(прізвище, ініціали)
може бути допущена до захисту в екзаменаційній комісії.

Керівник проектної групи
(гарант освітньої програми) _____
д.е.н., доц. Назарова К.О.
(прізвище, ініціали, підпис)

Завідувач кафедри _____
д.е.н., доц. Назарова К.О.
(прізвище, ініціали, підпис)

« _____ » _____ 201 _____ р.

ЗМІСТ

Вступ.....	7
Розділ 1. Теоретичні засади аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.....	10
1.3. Сучасний стан та перспективи розвитку сільського господарства України.....	10
1.4. Теоретичні аспекти аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.....	16
Висновки до розділу 1.....	22
Розділ 2. Інформаційно-аналітичне забезпечення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства	23
2.1. Організаційно-економічна характеристика ПСП «Восток-Запад».....	23
2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю діяльності сільськогосподарського підприємства.....	30
Висновки до розділу 2.....	36
Розділ 3. Удосконалення організації та методики аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства	37
3.1. Організація аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства	37
3.2. Методика аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та пропозиції щодо її вдосконалення.....	45
Висновки до розділу 3.....	49
Висновки та пропозиції.....	50
Список використаних джерел.....	53
Додатки.....	60

ВСТУП

Актуальність теми роботи. Аграрна галузь є однією з найбільш стратегічно важливих та інвестиційно привабливих секторів економіки України. Продукція агропромислового комплексу формує близько 12-16% обсягу виробленого валового продукту України та забезпечує надходження валютної виручки від експорту продукції до держави. Пріоритетне значення цієї сфери підтверджується й тим, що за останнє десятиліття експорт сільськогосподарської продукції з України в держави Європи виріс у 2,75 рази. Водночас, орієнтація вітчизняного сільського господарства на виробництво та експорт більшою мірою сировинної продукції обумовила значні дотації з державного бюджету в розвиток сільського господарства, що, відповідно, потребує підвищення ефективності діяльності підприємств аграрного сектору. Сучасним інструментом забезпечення законності, раціональності та ефективності господарювання та управління фінансовими ресурсами є аудит ефективності. Ступінь досягнення мети аудиту ефективності діяльності фермерського господарства значною мірою визначається ступенем раціональності його організації, що має низку особливостей, які потребують наукового дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теорію, практику та методологію аудиту ефективності досліджували такі вітчизняні і зарубіжні вчені як: А. Балан, М. Білуха, В. Бурцев, Р. Ігонін, Н. Коніщева, А. Мамишев, Є. Мних, С. Рябухін, А. Саунін, В. Симоненко, Ю. Слободяник, Л. Сухарева, С. Степашин, І. Стефанюк, Б. Усач. Вищевказані вчені зробили вагомий внесок у вирішення проблемних питань державного контролю в Україні. Водночас, існування колізій у законодавстві, часта зміна положень нормативно-правових актів в частині регулювання аграрної сфери, динамізм умов господарювання, трансформація системи державного фінансового контролю відповідно до європейського зразка обумовлюють те, що дослідження питань організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства залишається актуальним.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних, організаційних та методичних аспектів аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та розробка пропозицій щодо його вдосконалення. Для досягнення мети випускної кваліфікаційної роботи було сформульовано перелік **завдань**:

- навести економічну характеристику ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства;
- обґрунтувати теоретичні та прикладні аспекти аудиту ефективності;
- розкрити зміст аналітичного забезпечення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства;
- розробити пропозиції щодо оцінки системи внутрішнього контролю діяльності сільськогосподарського підприємства;
- розкрити особливості організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства;
- охарактеризувати методику аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та сформулювати пропозиції щодо її удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні, методичні та практичні засади аудиту ефективності діяльності ПСП «Восток-Запад».

Методи дослідження. З метою вирішення поставлених у випускній кваліфікаційній роботі завдань було використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: індукції, дедукції, аналізу, синтезу, абстрактно-логічний, групування, коефіцієнтний, статистичних порівнянь, контрольних запитань.

Джерелами інформації виконаного дослідження є міжнародні документи та нормативно-правові акти України, зокрема, положення, інструкції, що регламентують господарську діяльність сільськогосподарського підприємства та організацію і методику аудиту ефективності; наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, матеріали науково-практичних конференцій з

теми дослідження; дані Державної статистичної служби України та аналітичні звіти консалтингових компаній про стан аграрної галузі України.

Дослідження аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства виконувалось на матеріалах ПСП «Восток-Запад».

У роботі містяться результати розрахунків, зроблені на основі даних фінансової звітності ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні науково-обґрунтованих рекомендацій щодо організації та методики аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства, а саме:

удосконалено:

- теоретичні засади оцінки системи внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства, яка здійснюється у межах аудиту ефективності та ґрунтується на моделі COSO, яка передбачає поєднання основних компонентів, таких як засоби та методи контролю, оцінка ризиків, контрольна діяльність, інформаційно-комунікаційні технології, моніторинг, які відзначаються взаємозв'язком і сприяють підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю і загалом господарської діяльності підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у представлених у випускній кваліфікаційній роботі прикладних рекомендаціях з удосконалення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Публікації за результатами дослідження. Найбільш вагомими результатами дослідження було опубліковано у науковій статті «Особливості організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства» у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ, 2019 рік.

Загальна характеристика структури та обсягу роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сучасний стан та перспективи розвитку сільського господарства України

В умовах економічної кризи та падіння промисловості основною рушійною силою української економіки є агрокомплекс. Саме збільшення частки сільського господарства в загальній структурі ВВП із 8,4% у 2010 році до 11,9% у 2018 р. (на 3,5%) частково утримало економіку країни від дефолту.

Сільське господарство є донором національної економіки, фактично формуючи економічний профіль країни. Разом з тим, вітчизняна сільськогосподарська продукція має низьку частку доданої вартості, що зумовлює повільні темпи зростання ВВП. В умовах, сформованих в Україні, галузь ще й імпортозалежна. Насіння, добрива, паливо, техніка – більшість цих позицій імпортуються. У результаті практично все, що заробляється, відразу ж витрачається на закупівлю всього того, що потрібно для вирощення врожаю.

Останні роки сільське господарство України демонструє послідовне зростання і ставить рекорди за окремими показниками, наприклад, зі збору зернових (70,1 млн тонн у 2017/18 маркетинговому році). Так, у 2018 році виробництво сільськогосподарської продукції в Україні збільшилося на 14,7% у порівнянні з 2017 роком. За попередніми даними, обсяг реалізованої продукції сільського господарства у фактичних цінах за 2018 рік становив 394,2 млрд грн (2017 рік – 343,6 млрд грн). Проте з урахуванням інфляційних та девальваційних факторів реальні обсяги сільськогосподарської продукції за підсумками 2018 року в порівнянні з попереднім збільшилися на 7,8% [23, с. 78].

Основний внесок зростання індексу виробництва базових галузей був зумовлений приростом сільськогосподарського виробництва, переважно завдяки високим обсягам збору кукурудзи, соняшника та ягід. Аналізуючи експорт харчової продукції, можна констатувати, що у 2018 р. було поставлено зерна майже на \$ 7,2 млрд, що на 11% більше, ніж за 2017 рік. При цьому, експорт

готової продукції з зерна становив всього \$ 268 тис. (0,6% у загальній структурі експорту). За даними аналітичного відділу Ради з питань експорту продовольства, експорт української продукції з доданою вартістю в 2018 році знизився на 3,3%, до \$ 5,7 млрд. Тобто, основним пріоритетом аграрної галузі сьогодні є продаж неготової продукції, тобто сировини [33, с. 56].

Підвищення індексу сільськогосподарського виробництва у 2016 році було зумовлене нехарактерно високими обсягами збору пізніх сільськогосподарських культур наприкінці року: всього 66 млн тонн. За підсумками 2017 р. вказана тенденція не збереглася, а всі категорії с/г продукції продемонстрували меншу урожайність через нижчий врожай пізніх зернових і технічних культур.

У 2018 році, незважаючи несприятливі погодні умови (оптимальні агрокліматичні умови в період сівби озимих, посуха в період вегетації і дощі під час збирання), українським аграріям вдалося зібрати рекордний обсяг врожаю. За даними Мінагрополітики, урожай зернових досяг 70,1 млн тонн. Цей обсяг був забезпечений за рахунок пізніх культур, для яких склалися найбільш сприятливі погодні умови. Так, валовий збір пшениці склав 24,5 млн тонн, ячменю – 7,3 млн тонн, жита – 407 тис. тонн. Урожай кукурудзи досяг 35,5 млн тонн, намотот гречки – 130 тис. тонн. Крім того, аграрії країни зібрали рекордні 13,6 млн тонн соняшника і 4,4 млн тонн сої. Інформацію про виробництво окремих сільськогосподарських культур у 2016-2018 рр. наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Виробництво сільськогосподарських культур в Україні у 2016-2018 рр.

МЛН Т

№ пор.	Показник	Роки			Відхилення			
		2016	2017	2018	2018/2016		2018/2017	
					Абс.	Відн.,%	Абс.	Відн.,%
1	Культури зернові та зернобобові*	66,1	61,9	70,1	4	6,1	8,2	13,2
2	Буряк цукровий фабричний	14,0	14,9	14,0	0	0,0	-0,9	-6,0
3	Соняшник*	13,6	12,2	14,2	0,6	4,4	2,0	16,4
4	Картопля	21,8	22,2	22,5	0,7	3,2	0,3	1,4
5	Культури овочеві	9,4	9,3	9,4	0	0,0	0,1	1,1
6	Культури плодові та ягідні	2,0	2,0	2,6	0,6	30,0	0,6	30,0

*у масі після доробки

Як бачимо, найбільший приріст у 2017-2018 рр. спостерігається щодо виробництва плодівих і ягідних культур (30,0%), соняшнику (16,4%), культур зернових та зернобобових (13,2%). Графічно це проілюстровано на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Приріст (скорочення) обсягів виробництва сільськогосподарських культур у 2018 р. порівняно з 2017 р.

Зростання обсягу вирощених сільськогосподарських культур пов'язано з підвищенням їх врожайності у 2018 р. порівняно з 2016 та 2017 рр. (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Урожайність сільськогосподарських культур в Україні у 2016-2018 рр.

ц з 1 га

№ пор.	Показник	Роки			Відхилення			
		2016	2017	2018	2018/2016		2018/2017	
					Абс.	Відн., %	Абс.	Відн., %
1	Культури зернові та зернобобові*	46,1	42,5	47,4	1,3	2,8	4,9	11,5
2	Буряк цукровий фабричний	481,5	474,9	508,5	27	5,6	33,6	7,1
3	Соняшник*	22,4	20,2	23,0	0,6	2,7	2,8	13,9
4	Картопля	165,8	167,8	170,5	4,7	2,8	2,7	1,6
5	Культури овочеві	210,5	207,9	214,3	3,8	1,8	6,4	3,1
6	Культури плодіві та ягідні	101,9	103,1	128,4	26,5	26,0	25,3	24,5

*у масі після доробки

До рекордних обсягів врожаю у 2018 р. не зовсім були готові інфраструктура та логістика країни. У першу чергу виникли проблеми з

наявністю необхідних обсягів для зберігання продукції, а далі – з можливістю перевантажити її на експорт. У той же час, саме зростання цін на с/г продукцію є основним каталізатором підвищення інфляції. Проте високі врожаї в Україні зернових, овочів та окремих фруктів змогли стримати збільшення індексу цін на с/г продукцію на рівні 4,4% (продукція рослинництва – 5,4%), внаслідок чого базова інфляція скоротилася на 1% відповідно до попереднього року (рис. 1.2).

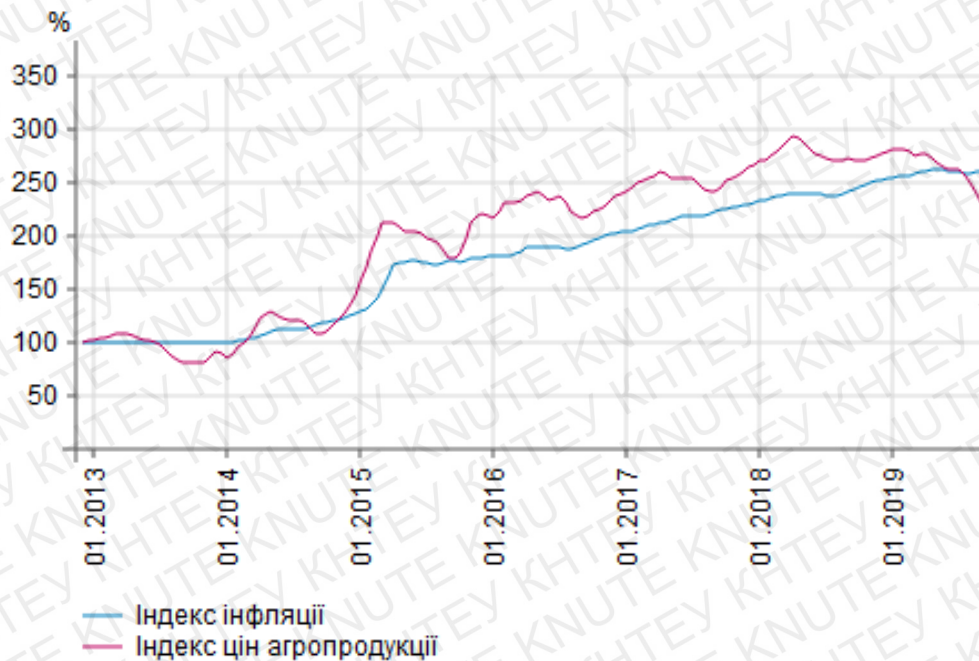


Рис. 1.2. Індекс цін на сільськогосподарську продукцію та індекс інфляції в Україні у 2013-2019 рр.

Слід зазначити, що в 2018 р. саме експорт с/г продукції забезпечив надходження валютної виручки, у загальній структурі експорту – 42,5%. Зокрема, за підсумками 2018/2019 МР сумарний експорт із України трьох основних зернових культур (пшениця, ячмінь, кукурудза) становив 18,3 млн тонн, що на 7% перевищило показник за аналогічний період попереднього МР. При цьому основний приріст відвантажень був за рахунок розширення обсягів експорту кукурудзи. Відсутність переробного виробництва сільськогосподарської продукції робить вітчизняну галузь ще більш залежною від міжнародної кон'юнктури та не дозволяє отримувати додаткову додану вартість від реалізації готової продукції [33, с. 58].

Перехід сільського господарства на лідерські позиції в економічній активності країни найближчим часом зумовить посилення на нього податкового навантаження (скасування повернення ПДВ для технічних культур). Вищезазначені обмежувачі стримуватимуть розвиток сільського господарства.

Існують також певні технологічні та природні фактори. Товщина гумусового шару за останнє десятиліття зменшилася на 20%, майже 40% загальної площі земельних ресурсів України належать до забруднених земель. Тому, для утримання продуктивності землі необхідні довгострокові заходи і, відповідно, істотні інвестиції. Ні в підприємств, ні в держави немає наразі можливості планувати їх у режимі реальних ресурсів і термінів, внаслідок чого доводиться фіксувати низьку врожайність основних товарних сільгоспкультур у порівнянні з основними країнами-конкурентами [46, с. 8].

Модель функціонування сільськогосподарського виробництва неспроможна зробити суттєво якісний стрибок у своєму розвитку, забезпечити вирішення соціально-економічних проблем села, реалізувати в повній мірі той потужний природно-ресурсний потенціал, яким володіє галузь. Цьому заважає низка системних перешкод, які не вдалося подолати протягом тривалого періоду реформування сільськогосподарської галузі (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Основні проблеми сільського господарства України

№ пор.	Проблема	Характеристика проблеми
1	2	3
1	Галузева незбалансованість сільського господарства, експорт непереробленої продукції, суттєве переважає у виробництві окремих видів сільськогосподарської продукції або великих, або дрібних товаровиробників.	Нині трудомістке виробництво переважної більшості тваринницької (56 %), плодово-ягідної (80,6 %) та овочевої (88,3 %) продукції зосереджене в особистих селянських господарствах, не спроможних забезпечувати потреби ринку високоякісними стандартизованими товарами. Водночас великі аграрні формування (агрохолдинги) спеціалізуються на вирощуванні експортоорієнтованих, високорентабельних і швидкоокупних сільгоспкультур, що часто супроводжується недотриманням ними вимог раціонального землекористування, порушенням сівозмін та нехтуванням заходів щодо охорони земель сільськогосподарського призначення, негативно впливає на екологічний стан сільгоспугідь, призводить до виснаження ґрунтів, зниження їх якісних показників.

Закінчення таблиці 1.3

1	2	3
2	Дефіцит фінансових ресурсів для стабільного ведення господарської діяльності сільськогосподарських виробників, зокрема через брак інвестиційних коштів, важкодоступність кредитів банків, а також низький рівень державної підтримки сільського господарства.	Високі ставки кредитування економічно недоцільні для виробників с/г продукції. У зв'язку з відсутністю дешевих кредитів закривається багато невеликих, місцевих с/г виробників. У той же час відзначається монополізація ринку великими агрохолдингами, які мають обігові кошти та преференції щодо відшкодування ПДВ. Ще більшого удару по с/г виробникам завдали прийняті з 2017 року зміну до Податкового кодексу України в частині скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ, що витягне ще 20 % із обігових коштів с/г виробників.
3	Відставання розвитку системи аграрної логістики від потреб ринку, внаслідок чого втрати продукції АПК сягають до 1/3 річного обсягу її виробництва.	Зокрема, технічні втрати зерна в Україні досягають 15 % річного врожаю, тоді як втрати зерна в країнах Європи та в США не перевищують 1–2 % врожаю, що є технічно неминучим мінімумом. Недостатнім є рівень забезпечення сільгоспвиробників сховищами для зберігання зернової та плодовоовочевої продукції. Оптові ринки не забезпечують формування оптової ціни, оскільки вони є лише організованими майданчиками, на яких товари можуть купуватися і в роздріб. У пікові періоди збору й транспортування врожаю критично не вистачає рухомого складу для перевезення сипких вантажів – вагонів-зерновозів.
4	Невідповідність української сільськогосподарської та харчової продукції європейським стандартам	Невідповідність української сільськогосподарської та харчової продукції європейським стандартам є суттєвою загрозою для розвитку вітчизняного агропродовольчого сектора: стримується постачання продукції на ринки країн ЄС на період запровадження всіх необхідних технічних регламентів та отримання сертифікатів відповідності. Це призводить до зниження дохідності вітчизняних малих і середніх сільгоспідприємств, а також до послаблення конкурентних позицій на внутрішньому ринку окремих видів української продукції в порівнянні з європейською, яка вже відповідним чином сертифікована.

Таким чином, сільське господарство є провідною галуззю (донором) національної економіки, фактично формуючи економічний профіль країни. Слід зазначити, що сільськогосподарська продукція має низьку частку доданої вартості, крім того, вона ще й імпортозалежна та низькорентабельна. Тому, основним ризиком для галузі є складно передбачувана нестабільна цінова кон'юнктура та погодні умови, які впливають на урожайність. За таких умов основним пріоритетом розвитку сільського господарства є пошук інструментів забезпечення підвищення його ефективності. Сучасним інструментом оцінки ефективності господарської діяльності є проведення аудиту ефективності.

1.2. Теоретичні аспекти аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

Аудит ефективності почав широко практикуватися органами фінансового контролю в більшості розвинутих країнах після ухвалення Конгресом INTOSAI (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю) Лімської декларації з керівних принципів фінансового контролю (1977 року) [7, с. 187].

Відповідно до стандартів INTOSAI орган вищого фінансового контролю може проводити перевірку ефективності та робити висновки про неефективне використання бюджетних коштів за наявності законодавчо встановленого права на такий вид перевірок стосовно всіх галузей діяльності держави, пов'язаних із витрачанням бюджетних коштів і використанням державної власності та природних ресурсів [21, с. 327].

Більшість вчених розуміють аудит ефективності як форму контролю, хоча необхідно зазначити, що в наукових колах існують певні розбіжності у визначенні сутності терміну аудиту ефективності. Різні підходи науковців до визначення сутності аудиту ефективності наведені у табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Підходи до визначення сутності аудиту ефективності

Автор 1	Підхід 2	Визначення 3
Бурлан С.А.	перевірка та аналіз	Проведення перевірки та порівняльного аналізу результатів виробничої та функціональної діяльності економічного суб'єкта з встановленими критеріями оцінки ефективності, на основі якого визначається економічна і соціальна ефективність використання державних коштів
Катроша Л.В.	форма контролю	Сукупність дій зі збору та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій та перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих бюджетними програмами (функціями) цілей, встановлених чинників, які перешкоджають досягненню максимального результату, обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних активів
Огонь Ц.Г.	форма контролю	Сучасна форма державного фінансового контролю, яка забезпечує оцінку ефективності роботи підконтрольних об'єктів, що виконують державні функції та використовують державні фінанси, а також розробку пропозицій з підвищення ефективності їх роботи

Закінчення таблиці 1.4

1	2	3
Трайтлі В.Ю.	інструмент відносин у державному устрою	Найважливіший інструмент, за допомогою якого платники податків, фінансисти, депутати парламенту, пересічні громадяни та засоби масової інформації можуть спостерігати зсередини за здійсненням і результативністю діяльності уряду
Хомутенко В.	процес	Системний, цілеспрямований, організований процес отримання й експертно-аналітичної оцінки об'єктивних даних про результативність, економічність і продуктивність економічної діяльності одиниці, по якій проходить аудит (органу державної влади, органу управління, суб'єкта господарювання, організації, групи організацій або програми діяльності), з метою встановлення рівня відповідності цих даних певним критеріям і на підставі цього висловити думку про ефективність діяльності або програми і дати рекомендації, спрямовані на поліпшення ефективності
Шевченко І. О.	форма контролю	Форма контролю, яка являє собою сукупність статистичних, ревізійних і аналітичних дій, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень у процесі реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, перешкоджаючих досягненню максимального результату в процесі використання певного обсягу: трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, і обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів

Примітка: складено за результатами опрацювання наукової літератури

Кожен з науковців обирає свій підхід до трактування поняття аудиту ефективності, але найбільш суттєвим, на нашу думку є визначення, яке пропонує Шевченко І. О., розглядаючи аудит ефективності як форму контролю, при цьому наголошуючи на оцінці ефективності роботи як мети аудиту ефективності.

Більш повні визначення «аудиту ефективності» наводять у своїх працях науковці [7; 38]. Дані ними поняття є схожими між собою і ширше розкривають зміст поняття ніж трактування інших науковців.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження «Порядку проведення Державною аудиторською службою України, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» №1017 від 10.08.2004 р. дає наступне визначення аудиту ефективності, а саме як: форму державного фінансового контролю, спрямовану на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають.

Подібне трактування зберігається в основоположному документі, що визначає порядок проведення аудиту ефективності бюджетних програм

органами Державної аудиторської служби України (далі – ДАСУ), а саме в Методичних рекомендаціях щодо проведення органами ДАСУ аудиту ефективності виконання бюджетної програми, де «аудит ефективності» – це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають.

Огляд наукової літератури та нормативних джерел дозволив зробити висновок, що таке трактування не можна вважати економічно виправданим, оскільки аудит ефективності за своєю сутністю є нічим іншим як специфічним і самостійним методом державного фінансового контролю.

Аудит ефективності за своєю суттю відноситься до перевірок діяльності, а, отже, представляє контрольний захід зі своєю сукупністю способів, процедур, прийомів, форм. Так, аудит ефективності можна представити як впорядковану сукупність знань про способи, прийоми і підходи мислення суб'єктів аудиту ефективності при дослідженні інформації щодо здійснення певної діяльності з метою отримання свідочств достовірності й об'єктивної оцінки ефективності використання бюджетних коштів для можливості прийняття ефективних рішень.

Порядок проведення ДАСУ державного фінансового аудиту закріплює необхідність проведення аналітичних прийомів і способів: «аудит ефективності проводиться шляхом аналізу» певних об'єктів, а тільки для методу характерним є наявність його інструментарію – сукупності загальнонаукових і специфічних способів і прийомів дослідження [11, с. 32].

Форма дає уявлення про контрольний захід, а метод показує, якими шляхами, прийомами і способами суб'єкт контрольної влади здійснює свої повноваження. Таким чином, аудит ефективності, з огляду на специфіку його сутності, технологію проведення, доцільно відносити до методу контролю як самостійного виду діяльності [11, с. 33].

Загалом, аудит ефективності займає вагоме місце серед форм державного фінансового контролю. Його здійснення передбачає контроль не тільки

законності і достовірності використання ресурсів за призначенням, але й доцільність та необхідність прийняття управлінських рішень.

Основні принципи аудиту ефективності як форми державного фінансового контролю наведено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Принципи здійснення аудиту ефективності господарської діяльності підприємства

Вказані на рис. 1.3 принципи аудиту ефективності покликані забезпечувати високу його результативність, дієвість та економічність.

Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі діяльності сільськогосподарського підприємства.

Метою аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства є визначення слабких місць в організації господарської діяльності, виконання запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання ресурсів.

Основними завданнями аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства є:

- оцінка виконання результативних показників діяльності підприємства;
- оцінка ефективності господарської діяльності підприємства;
- виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній і якісній реалізації запланованих цілей сільськогосподарського підприємства;

–визначення ступеня впливу виявлених упущень і недоліків на реалізацію запланованих цілей господарювання сільськогосподарського підприємства;

–розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання ресурсів сільськогосподарського підприємства.

Суб'єктами аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства виступають, по-перше, державні органи уповноважені на формування переліку результативних показників діяльності сільськогосподарського підприємства, які здатні адекватно охарактеризувати її результати, по-друге, органи ДАСУ або Рахункової палати.

Слід відміти, що розуміння ефективності господарської діяльності підприємства нерозривно пов'язане з трактуванням поняття «ефективність».

Існують декілька підходів до визначення ефективності:

– співвідношення між результатами виробничо-господарської діяльності самостійного суб'єкта і використаними для одержання цих результатів матеріальними, трудовими і фінансовими ресурсами (затратами);

– в економіці і в менеджменті - максимізація результату при мінімальних витратах. Так, у виробництві продовольства це означає випуск якомога більшої кількості товарів із найменшими витратами землі, праці, капіталу й управлінських ресурсів [51, с. 117].

– здатність обрати правильну мету (ціль), на якій зосередити енергію організації» [51, с. 117].

В іншому виданні ефективність визначається як «здатність створювати ефект, результативність процесу, проекту та визначається як відношення ефекту, результату до витрат, що забезпечили цей результат» [14].

Здійснення господарської діяльності підприємства лісового господарства може бути оцінено як:

1) ефективне – рівень показників виконання показників виробництва, соціальних чи інших функцій, якості перевищують або дорівнюють рівню забезпеченого фінансування;

2) недостатньо ефективно - рівень виконання деяких показників господарської діяльності був менший за забезпечений рівень фінансування;

3) неефективно - рівень показників виконання показників господарської діяльності був значно менший за забезпечений рівень фінансування.

Згідно з описаним підходом, можна виділити кілька ступенів ефективності господарської діяльності державного підприємства: високий, середній і низький.

Сумарна ефективність господарської діяльності сільськогосподарського підприємства визначається на основі підрахунку загальної суми набраних балів за кожною зі складових оцінки та її порівняння із шкалою оцінки.

За наведеним підходом можна оцінювати результативність господарської діяльності сільськогосподарського підприємства за кожним завданням, що дає змогу оцінити виконання окремих напрямів господарської діяльності та виявити, як вплинуло виконання завдання на загальну її ефективність.

Аудит ефективності проводиться шляхом аналізу:

- нормативно-правових актів, розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій щодо напрямку діяльності підприємства;
- результатів раніше здійснених контрольних заходів;
- показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;
- даних порівняння фактично досягнутих результативних показників діяльності сільськогосподарського підприємства із запланованими;
- даних інтерв'ювання, анкетування, опитування громадян і збирання інформації від юридичних осіб [17, с. 88].

Про необхідність застосування аудиту ефективності щодо господарської діяльності сільськогосподарського підприємства свідчать його переваги:

- можливості виявлення негативних тенденцій здійснення господарської діяльності ще до закінчення звітного періоду (наприклад, року);
- проведенні глибшого аналізу, ніж при здійсненні інших методів контролю;
- виявленні узгодженості здійснення господарської діяльності сільськогосподарського підприємства з визначеними цілями та пріоритетами;
- можливості корегування показників господарської діяльності

сільськогосподарського підприємства за результатами аудиту ефективності;

- використанні результатів аудиту ефективності як основи прийняття рішень, спрямованих на врегулювання господарської діяльності сільськогосподарського підприємства та досягнення поставлених цілей;

- можливості підвищення рівня ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства шляхом концентрації уваги на найбільш пріоритетних та сприятливих напрямках функціонування.

Для забезпечення дієвого аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства при плануванні аудиту слід вивчити потреби користувачів кінцевого результату. За відсутністю чітких показників необхідно визначити найбільш істотні звітні дані про надані послуги, виконані роботи, реалізований продукт або фінансовий результат, що можуть характеризувати досягнення мети діяльності сільськогосподарського підприємства. Ефективне здійснення господарської діяльності сільськогосподарського підприємства потребує створення чіткої і цілісної системи їхнього обліку, яка у поєднанні з контролем і аналізом мала б забезпечити формування релевантної інформаційної бази для управління.

Висновки до розділу 1

Сільське господарство є стратегічно важливою галуззю економіки України, оскільки створює вагомий частку ВВП держави та формує надходження валютної виручки в країну. Сільському господарству України властиві суттєві проблеми, які полягають у галузевій незбалансованості сільського господарства, низькій рентабельності, відставанні логістики, дефіциті фінансових ресурсів. Основний напрямок розвитку сільського господарства вбачаємо у підвищенні частки продукції з високою доданою вартістю, натомість експорту сировини.

Дослідження змістової характеристики аудиту ефективності дало можливість встановити його сутність та мету в управлінні ефективністю господарської діяльності сільськогосподарського підприємства. Представлено мету, основні завдання та принципи аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом для написання випускної кваліфікаційної роботи було обрано приватне сільськогосподарське підприємство «Восток-Запад» (далі – ПСП «Восток-Запад»).

ПСП «Восток-Запад» здійснює свою діяльність у Житомирській області, смт. Ємільчине. Основним видом діяльності підприємства є вирощування сільськогосподарської продукції: бобових, зернових, масляних.

ПСП «Восток-Запад» здійснює свою діяльність відповідно до Конституції України, Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України, Закону України «Про господарські товариства», чинного законодавства України, Статуту та інших нормативних актів.

ПСП «Восток-Запад» має самостійний баланс, поточні та інші рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням, а також знак для товарів і послуг та інші реквізити.

Метою створення та діяльності ПСП «Восток-Запад» є одержання прибутку, залучення фізичних та юридичних українських або іноземних осіб до спільної діяльності по насиченню споживчого ринку товарами (роботами, послугами) та реалізація на основі отриманого прибутку інтересів учасників підприємства, а також економічних та соціальних інтересів трудового колективу. Основними видами господарської діяльності ПСП «Восток-Запад» є:

- вирощування зернових та технічних культур;
- виробництво та реалізація цукру та продуктів переробки цукрових буряків;
- оптова торгівля зерном, насінням та кормами для тварин;
- роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах з перевагою продовольчого асортименту;
- тваринництво (розведення та відгодівля і реалізація свиней, великої рогатої худоби м'ясного та молочного напрямку, птиці тощо);

- ремонт та обслуговування сільськогосподарської техніки;
- надання та взяття в оренду складів, приміщень, машин, устаткування, автомобілів, сільськогосподарських машин, інших транспортних засобів;

Відповідно до прийнятого Статуту підприємство може здійснювати зовнішньоекономічну діяльність і здійснювати експортно-імпортні операції, включаючи товарообмін, бартерні, посередницькі, інші операції.

Відповідно до класифікації суб'єктів господарювання в Україні за масштабом діяльності (малі, середні, великі) ПСП «Восток-Запад» є малим, оскільки середньорічна кількість працюючих становить менше 50 осіб, а річний дохід від реалізації послуг не перевищує 70 млн грн.

Управління діяльністю ПСП «Восток-Запад» здійснює директор, який також є основним суб'єктом внутрішнього контролю підприємства.

Розглянемо організаційну структуру ПСП «Восток-Запад» (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Організаційна структура ПСП «Восток-Запад»

За даними рис. 2.1 можемо зробити висновок про те, що організаційна структура ПСП «Восток-Запад» є лінійною. У такій структурі кожен працівник підпорядковується тільки начальнику відділу і пов'язаний через нього з вищим керівництвом. Для ПСП «Восток-Запад» така структура є зручною, оскільки на підприємстві немає складних функціональних зв'язків між підрозділами.

Керівництво діяльністю підприємства здійснює директор. Директор несе відповідальність за всі напрямки діяльності підприємства. Директор своїм підписом засвідчує правильність складання фінансової звітності підприємства. Зокрема, фінансова звітність ПСП «Восток-Запад» за період 2014-2018 рр. представлена у дод. А, Б, В, Г, Д, Ж, З, К, Л, М.

Відповідно до Статуту ПСП «Восток-Запад» окремі функції контролю щодо перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства можуть бути покладені на аудиторську фірму. Директор організовує проведення зовнішнього незалежного аудиту, укладаючи договір про проведення аудиту з аудиторською фірмою. Аудиторський звіт стосовно достовірності звітності про фінансово-господарську діяльність має внутрішнє призначення, не оприлюднюється

Як було з'ясовано у ході дослідження, у структурі ПСП «Восток-Запад» немає відділу внутрішнього контролю чи аналітичного відділу, які здійснювали б внутрішньогосподарський контроль та фінансовий аналіз. Функції внутрішнього контролера розподіляються між управлінським персоналом та бухгалтерією. Відсутність окремої посадової особи чи відділу внутрішнього контролю пояснюється небажанням власника здійснювати додаткові витрати на їх утримання, незацікавленістю управлінського персоналу.

Хоча на наш погляд, варто розглянути можливість та доцільність запровадження на ПСП «Восток-Запад» відділу внутрішнього контролю та аналізу, який, як свідчить практика прогресивних європейських країн, є надійним способом здійснення контролю власником. На відміну від перевірок аудиторською фірмою, які здійснюються лише під кінець фінансового року, постійно діючий відділ внутрішнього контролю та аналізу дасть змогу

забезпечити контроль діяльності підприємства протягом усіх етапів її здійснення, тим самим запобігаючи виникненню порушень.

Для здійснення господарської діяльності ПСП «Восток-Запад» має у свій власності майнові ресурси. Майно ПСП «Восток-Запад» складається з основних засобів та оборотних засобів, а також інших цінностей, вартість яких відображається в балансі. ПСП «Восток-Запад» є власником майна, переданого йому учасниками підприємства у власність, як вклад до статутного капіталу; продукції, виробленої в результаті господарської діяльності; одержаних доходів; іншого майна, набутого на законних підставах.

Динаміку майнового забезпечення ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр., який сформований та визначається його активами, можна визначити за даними балансу (звіту про фінансовий стан) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка майнового забезпечення ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр

тис. грн

№ з.п.	Показник	Роки			Відхилення			
		2014	2017	2018	2018/2014		2018/2017	
					Абс.	Відн.,%	Абс.	Відн.,%
1	Нематеріальні активи	62	55	48	-14,0	-22,6	-7,0	-12,7
2	Основні засоби	136247	129655	123462	-12785,0	-9,4	-6193,0	-4,8
3	Незавершені капітальні інвестиції	223	83	68	-155,0	-69,5	-15,0	-18,1
4	Необоротні активи, всього за розділом I	136532	129793	123578	-12954,0	-9,5	-6215,0	-4,8
5	Запаси	981	274	221	-760,0	-77,5	-53,0	-19,3
6	Дебіторська заборгованість -за продукцію, товари, роботи, послуги	729	469	366	-363,0	-49,8	-103,0	-22,0
7	-за розрахунками з бюджетом	121	23	24	-97,0	-80,2	1,0	4,3
8	Інша поточна дебіторська заборгованість	731	1502	966	235,0	32,1	-536,0	-35,7
9	Поточні фінансові інвестиції	32786	1560	1560	-31226,0	-95,2	0,0	0,0
10	Гроші та їх еквіваленти	3317	483	404	-2913,0	-87,8	-79,0	-16,4
11	Інші оборотні активи	32	59	164	132,0	412,5	105,0	178,0
12	Оборотні активи, всього за розділом II	38732	4370	3705	-35027,0	-90,4	-665,0	-15,2
13	Актив балансу, всього	175264	134163	127283	-47981,0	-27,4	-6880,0	-5,1

Представлена інформація засвідчує тенденцію до скорочення загального обсягу майна підприємства за 2014-2018 рр.: на 47981 тис. грн або -27,4%, з яких зменшення в обсязі 6880 тис. грн (-5,1%) припадає на 2017-2018 рр.

Якщо аналізувати динаміку ресурсів ПСП «Восток-Запад» за видами активів, то найбільше зменшилися оборотні активи (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Обсяг оборотних та необоротних активів ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр.

Зазначена тенденція обумовлена зменшенням оборотних активів за окремими статтями, такими, як запаси (на 760,0 тис. грн або 240,1%), поточні фінансові інвестиції (на 31226,0 тис. грн або 95,2%), гроші та їх еквіваленти (на 2913,0 тис. грн або 87,8%) та короткострокова дебіторська заборгованість, обсяг якої за 2014-2016 рр. зменшився майже за всіма видами (рис. 2.2).

Така динаміка дебіторської заборгованості є позитивною, адже своєчасні розрахунки з контрагентами сприяють покращенню платоспроможності суб'єкта господарювання. Необоротні активи зменшилися на 12954,0 тис. грн або -9,5%. Зокрема, обсяг нематеріальних активів скоротився на 14,0 (-22,6%), основних засобів – на 12785,0 тис. грн (-9,4%), незавершених капітальних інвестицій - на 155,0 тис. грн (-69,5%). Це пояснюється поступовим зносом необоротних активів внаслідок перенесення їх вартості на вартість послуг у формі амортизації. За аналізований період необоротні активи підприємства суттєво не оновлювалися.



Рис. 2.2. Обсяг дебіторської заборгованості ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр.

Аналізуючи структуру майна ПСП «Восток-Запад» слід відмітити суттєве переважання частки необоротних активів, зокрема, у 2018 році вона становила 97% (рис. 2.3).

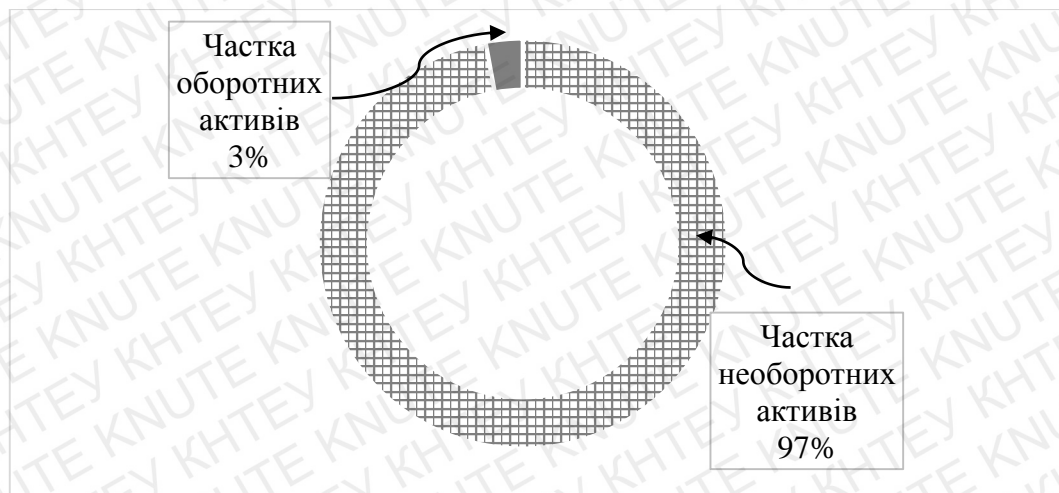


Рис. 2.3. Структура активів ПСП «Восток-Запад» у 2018 р.

Такий значний відсоток обумовлений господарською діяльністю підприємства, що полягає у виготовленні вирощування зернових та технічних культур, виробництві та реалізації цукру з цукрових буряків, оптовій торгівлі зерном, насінням та кормами і потребує значної бази необоротних активів.

Слід зазначити, що формування майнового потенціалу підприємства (ресурсів) відбувається за рахунок відповідних джерел їх фінансування.

Аналіз розміщення та ефективності фінансових ресурсів підприємства забезпечує органи управління інформацією щодо резервів розвитку підприємства, підвищення конкурентоспроможності.

Основними джерелами формування майнового потенціалу ПСП «Восток-Запад» є:

- внески засновників підприємства;
- дохід, одержаний від реалізації послуг підприємства;

Аналіз капіталу та зобов'язань ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр. засвідчує їх загальне скорочення на 47981 тис. грн (27,4%) аналогічно до зміни активів між якими дотримується балансова рівність (дод. Н, рис. 2.4).

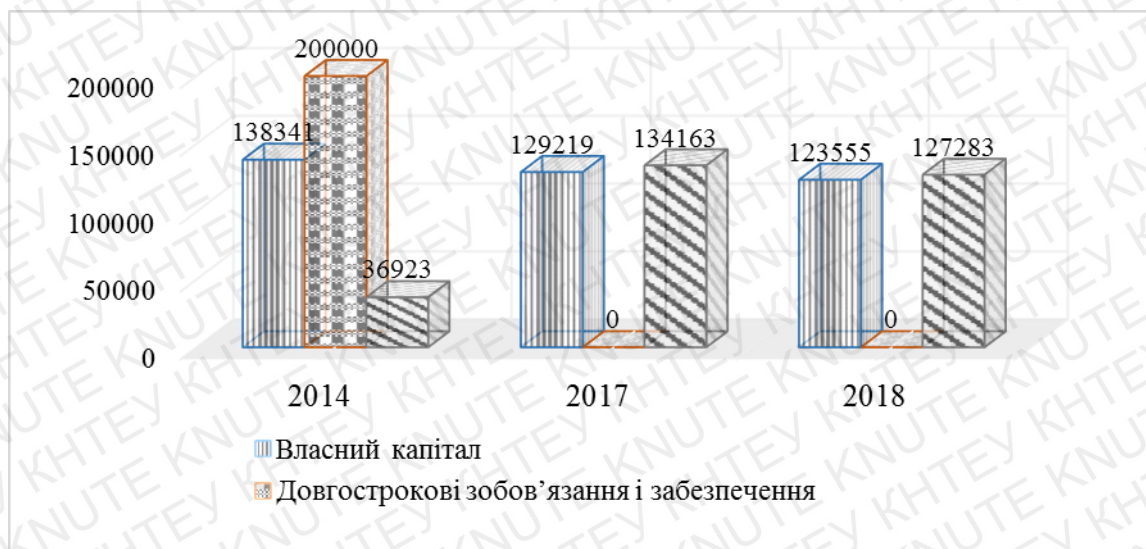


Рис. 2.4. Обсяг зобов'язань і забезпечень та власного капіталу ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр.

Отже, власний капітал підприємства зменшився на 14786 тис. грн (-10,7%). Це відбулося за рахунок скорочення нерозподіленого прибутку на 14786 тис. грн (- 42,3%), адже по іншим статтям, які формують власний капітал змін не було.

Довгострокові зобов'язання і забезпечення підприємство мало лише у 2014 р. Поточні зобов'язання за 2014-2018 рр. зменшилися на 33195 або 89,9%, що для сільськогосподарського підприємства є позитивним фактором.

2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю діяльності сільськогосподарського підприємства

Оцінка системи внутрішнього контролю (далі – СВК) є одним із обов'язкових завдань, які повинно бути виконано у межах проведення аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства

Діяльність сільськогосподарських підприємств в умовах неефективного та нецільового використання ресурсів (людських, фінансових, матеріально-технічних), умисного чи помилкового спотворення звітності, демографічного спаду) обумовлюють необхідність організації ефективної системи внутрішнього контролю всередині сільськогосподарського підприємства. Адже, без дієвої СВК навіть прибуткова діяльність може опинитися під загрозою через зловживання, шахрайство та розкрадання активів.

Висока конкуренція в аграрній сфері обумовлює боротьбу за бюджетні дотації сільськогосподарської діяльності. У зв'язку з цим, система управління діяльністю сільськогосподарського підприємства обов'язково повинна включати внутрішній контроль над витрачанням фінансових коштів підприємства, одержуваних цільовим чином за рахунок бюджетного фінансування і комерційної діяльності сільськогосподарського підприємства.

Одна з основних функцій СВК - забезпечення правомірного використання матеріально-технічних і фінансових ресурсів, що знаходяться на балансі сільськогосподарського підприємства. В силу багатofункціональності роботи сільськогосподарського підприємства господарські засоби можуть виражатися в різних формах: комп'ютерна техніка, програмне забезпечення, інтелектуальна власність, нерухомість та інше майно. СВК здійснює перевірку цільового використання коштів, спрямований на запобігання збереження активів.

У межах дослідження СВК діяльності сільськогосподарського підприємства слід згадати, що у 1992 р Комітетом спонсорських організацій Комісії Тредвєя (COSO) був випущений документ «Концептуальні засади

внутрішнього контролю» для допомоги підприємствам і організаціям в проведенні оцінки та вдосконалення їх систем внутрішнього контролю, розробці політик, правил і процедур підвищення якості СВК для досягнення цілей.

В основу розробленої концепції покладено те, що внутрішній контроль проводиться в заздалегідь визначених областях істотного ризику (система ризик-орієнтованого внутрішнього контролю). Функціонування даної системи покликане зводити до мінімуму різного роду ризику в діяльності підприємства і підвищити ймовірність того, що встановлені цілі підприємства будуть досягнуті. Виявлення ризиків відбувається на підставі дослідження інформації про відхилення в господарській діяльності підприємства до їх настання. Відповідно до концепції, система внутрішнього контролю має функціонувати ефективно.

Від ефективності внутрішнього контролю залежить результативність функціонування кожного відділу, структурної одиниці та в цілому сільськогосподарського підприємства. Внутрішній контроль необхідно здійснювати на всіх стадіях управління, утворюючи систему внутрішнього контролю, орієнтовану на споживачів сільськогосподарських послуг, конкурентоспроможне середовище і адаптацію до зовнішніх факторам [27, с. 41].

На основі COSO нами було визначені основні компоненти ефективності внутрішнього контролю для сільськогосподарського підприємства (рис. 2.5).

Серед елементів СВК сільськогосподарського підприємства можна виділити такі, як мета, завдання, результат, принципи, процедури, методи та ін. Запровадження у сільськогосподарському підприємстві СВК, яка включатиме сукупність цих елементів обумовлюється відхиленнями фактичного стану показників від планових на кожному з рівнів управління і необхідністю вчасного прийняття рішень.

Мета внутрішнього контролю повинна узгоджуватися з метою управління сільськогосподарським підприємством, а тому полягає у прагненні втілити єдність постановки завдань та їх вирішення, вжити коригувальні та запобіжні дії.

Ступінь досягнення мети СВК діяльності сільськогосподарського підприємства залежить від правильності сформульованих завдань.

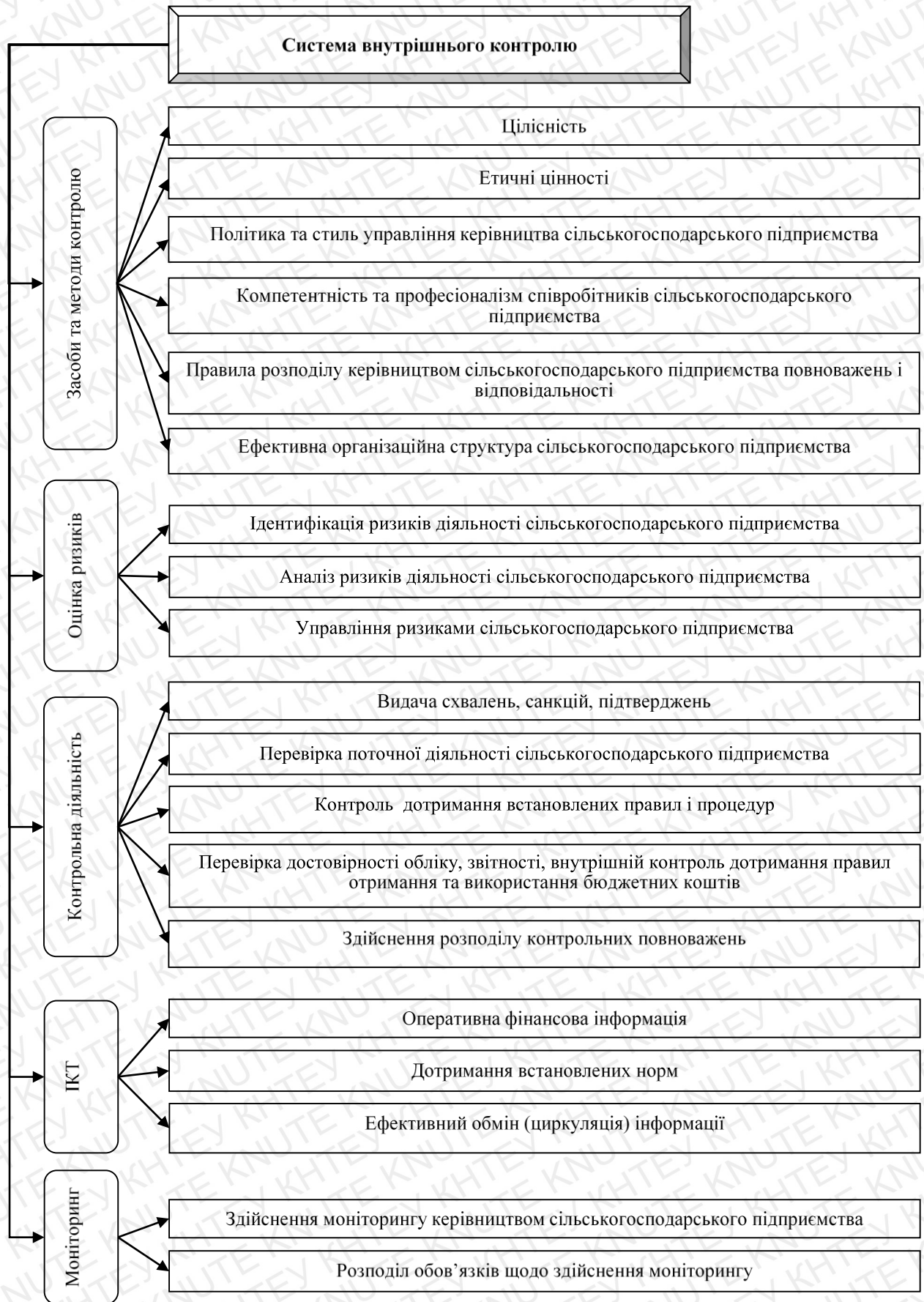


Рис. 2.5. Елементи внутрішнього контролю, які рекомендується впровадити в діяльність сільськогосподарського підприємства [розроблено на основі COSO]

Основними завданнями внутрішнього контролю діяльності сільськогосподарського підприємства є:

- зміна стану та поведінки об'єкта або його частини таким чином, щоб при зміні зовнішніх умов в допустимих умовах були забезпечені необхідні і оптимальні значення характеристик об'єкта або його частини;
- раціональне і ефективне використання всіх видів ресурсів;
- прогнозування стану та поведінки об'єкта або його частини в момент часу;
- забезпечення повноти і точності первинних документів;
- безпомилковість реєстрації та обробки фінансово-господарських операцій;
- наявність, повнота, арифметична точність, рознесення по рахунках, тимчасова визначеність, представлення і розкриття даних у звітності;
- дотримання працівниками сільськогосподарського підприємства встановлених адміністрацією вимог, правил і процедур (положень про підрозділи, посадових інструкцій, правил поведінки, планів документації);
- дотримання законодавства при здійсненні діяльності підприємством.

Підсумовуючи вищезазначене, можна сказати, що призначення внутрішнього контролю полягає у налагодженні упорядкованого механізму функціонування системи управління сільськогосподарським підприємством, адекватному і своєчасному реагуванні на зовнішні і внутрішні виклики і загрози.

Об'єктами внутрішнього фінансового контролю сільськогосподарського підприємства, які впливають на ефективність його діяльності, можуть бути:

- дотримання облікової політики;
- збереження фінансових та нефінансових активів;
- повнота і правильність оформлення документів;
- правильність і своєчасність відображення господарських операцій;
- достовірність звітності [46, с. 72].

Слід також виділити вимоги до учасників процесу внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства (рис. 2.6).

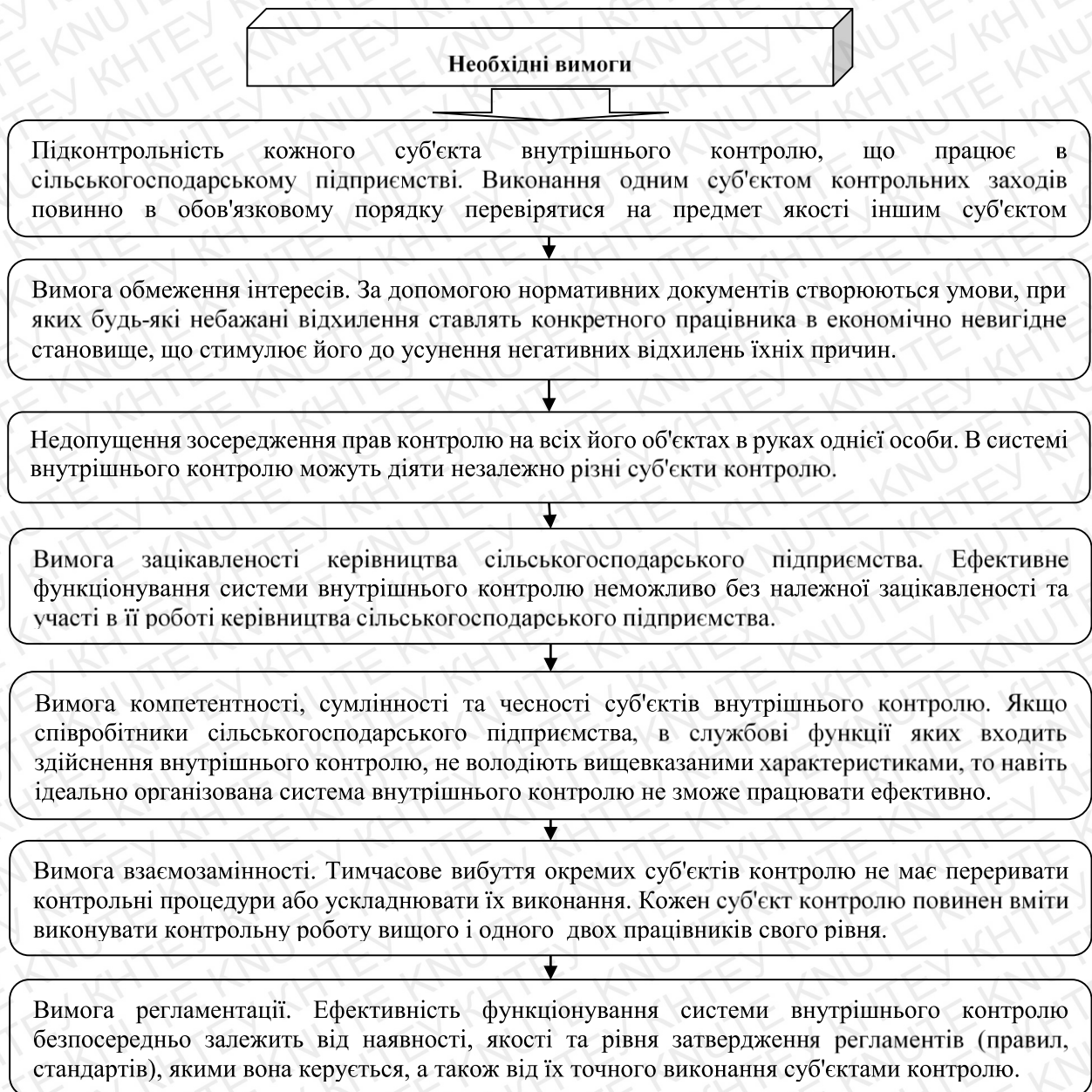


Рис. 2.6. Критерії-вимоги до суб'єктів внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства

З урахуванням вищезазначеного, проведемо оцінку системи внутрішнього контролю ПСП «Восток-Запад» за допомогою розробленої анкети, яка містить перелік питань. Кожну позитивну відповідь на питання максимально оцінюємо в 9 балів, частково позитивну – 6, негативну – 3 бали.

Оцінювати внутрішній контроль ПСП «Восток-Запад» будемо так:

- набрано від 51 до 101 балів – система має низький рівень надійності;
- набрано від 101 до 153 балів – рівень надійності СВК середній;
- набрано 153 балів – рівень надійності контролю високий.

Результати оцінки СВК ПСП «Восток-Запад» наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Анкета для оцінювання системи внутрішнього контролю ПСП «Восток-Запад»

№ з.п.	Запитання	Відповідь	Бал
1	Чи створено на підприємстві відділ внутрішнього контролю (аудиту), передбачено посади внутрішнього контролера чи аудитора?	ні	3
2	Чи розроблено підприємством політику внутрішнього контролю, закріплену у стандартах внутрішнього контролю?	ні	3
3	Чи регламентовано відповідними документам підконтрольність кожного суб'єкта внутрішнього контролю, що працює на підприємстві?	так	9
4	Чи забезпечені суб'єкти контролю відповідними посадовими інструкціями, методиками проведення контролю?	частково	6
5	Чи існує розподіл основних повноважень контролю на підприємстві?	частково	6
6	Чи є дотримується вимога взаємозамінності суб'єктів контролю?	так	9
7	Чи оцінюються ризики діяльності підприємства і чи застосовуються адміністрацією заходи з його зменшення?	частково	6
8	Чи персонал підприємства проходить періодично належну атестацію?	так	9
9	Чи передбачено розподіл повноважень контролю щодо створення, реалізації продукції та відображення інформації про це в обліку?	так	9
10	Чи можливі конфлікти інтересів підрозділів (осіб)?	частково	6
11	Чи встановлені показники оцінки ефективності результатів діяльності підприємства?	так	9
12	Чи передбачено здійснення процедур контролю попередження і виявлення несанкціонованих операцій, помилок у облікових документах?	частково	6
13	Чи облікова політика підприємства була незмінною протягом періоду, що перевіряється?	ні	3
14	Чи виконується внутрішній контроль достовірності облікової інформації?	частково	6
15	Чи забезпечується збереження активів, проводиться інвентаризація відповідно до законодавства?	так	9
16	Чи були встановлені вагомні порушення в здійсненні діяльності підприємства чи відображення її в системі обліку попередньою перевіркою органами зовнішнього контролю?	так	9
17	Чи відбувається вчасне звітування адміністрацією про ступінь виконання планів щодо здійснення діяльності підприємства?	так	9

Таким чином, СВК ПСП «Восток-Запад» має *середній рівень* надійності. На наш погляд, підприємству потрібно розробити власні стандарти внутрішнього контролю, в яких чітко будуть прописані органи контролю, об'єкти контролю, методи, методики і форми його проведення. Для удосконалення системи внутрішнього контролю ми пропонуємо підприємству обрати оптимальний спосіб її організації, що базується на передбаченні організації та функціонуванні всіх елементів системи COSO.

Висновки до розділу 2

Практичні розрахунки у роботі виконувалися на показниках фінансової звітності СВК ПСП «Восток-Запад». Дослідження організаційної структури СВК ПСП «Восток-Запад» дозволило встановити, що вона є лінійною, що цілком відповідає масштабам його діяльності (підприємство є малим відповідно до класифікації за кількістю працюючих та річними оборотом).

Дослідження ресурсного та майнового потенціалу СВК ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр. вказує на тенденцію до скорочення загального обсягу майна підприємства за 2014-2018 рр.: на 47981 тис. грн або -27,4%, з яких зменшення в обсязі 6880 тис. грн (-5,1%) припадає на 2017-2018 рр. Зазначена тенденція обумовлена зменшенням оборотних активів за окремими статтями, такими, як запаси (на 760,0 тис. грн або 240,1%), поточні фінансові інвестиції (на 31226,0 тис. грн або 95,2%), гроші та їх еквіваленти (на 2913,0 тис. грн або 87,8%) та короткострокова дебіторська заборгованість, обсяг якої за 2014-2016 рр. зменшився майже за всіма видами. Аналіз капіталу та зобов'язань ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр. засвідчує їх загальне скорочення на 47981 тис. грн (27,4%) аналогічно до зміни активів

Шляхом анкетування виявлено недоліки системи внутрішнього контролю СВК ПСП «Восток-Запад», рівень надійності якої є середнім. Надано пропозиції з удосконалення СВК ПСП «Восток-Запад», яка ґрунтується на моделі COSO. Модель СВК діяльності СВК ПСП «Восток-Запад» передбачає поєднання основних компонентів, таких як засоби та методи контролю, оцінка ризиків, контрольна діяльність, інформаційно-комунікаційні технології, моніторинг, які відзначаються взаємозв'язком та взаємовпливом і у сукупності дозволяють привести у відповідність фактичні значення показників діяльності підприємства з плановими для своєчасного прийняття управлінських рішень, забезпечуючи тим самим ефективність системи внутрішнього контролю.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація аудиту ефективності сільськогосподарського підприємства

Організація є обов'язковою стадією будь-якого контрольного заходу та у сфері державного контролю визначається значною мірою регламентами законодавства. Відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [44] фінансовий контроль в Україні реалізується уповноваженими державними органами у різних формах. Вивчення нормативно-правових актів засвідчило, що державними органами, уповноваженими на здійснення фінансового контролю в Україні є Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України.

Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату», державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення:

- фінансового аудиту;
- аудиту ефективності;
- експертизи, аналізу та інших контрольних заходів [45].

Таким чином, аудит ефективності, який проводиться Рахунковою палатою, є самостійною формою державного контролю.

Відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [44] Державна аудиторська служба України реалізує державний фінансовий контроль шляхом проведення:

- державного фінансового аудиту;
- перевірки державних закупівель;
- інспектування (ревізії);
- моніторингу закупівель [44].

Варто зазначити, що визначення змісту державного фінансового аудиту, яке наведене у вищезазначеному законі вказує на те, що дана форма передбачає не лише підтвердження законності та цільового використання державних коштів та майна, але й аналіз господарських операцій з позиції ефективності їх здійснення. Більше того, результати опрацювання звітів ДАСУ за 2014-2018 рр. вказують на те, що суми неефективно використаних коштів підконтрольними підприємствами та установами є окремим об'єктом дослідження, результати якого висвітлюються окремим рядком в звітах.

Аудит ефективності може здійснюватися як Рахунковою палатою - органом державного зовнішнього (парламентського) фінансового контролю, так і ДАСУ - органом фінансового контролю, що знаходиться в структурі виконавчих органів державної влади. Зосередимо увагу на дослідженні організації аудиту ефективності, що проводиться органами ДАСУ.

Вченими пропонуються різні думки щодо структури процесу аудиту ефективності. Так, одними авторами виділяються такі етапи планування як, проведення експрес-обстеження діяльності підприємства, вивчення нормативно-законодавчих актів, які регулюють його діяльність в частині обліку собівартості, ознайомлення з обліковою політикою організації, встановлення рівня суттєвості.

Іншими авторами виділяються такі етапи, як оцінка доцільності проведення аудиту на конкретному об'єкті, отримання розуміння клієнтом мети, характеру майбутнього аудиторського завдання, розробка плану аудиту, оцінка ризиків, оцінка суттєвості, опис аудиторських процедур, документування результатів [49].

Поділяємо позицію проф. М.Т. Білухи, який контрольний захід розглядає через сукупність його етапів – підготовчого, дослідного та завершального. Грунтуючись на позиції науковця, пропонуємо таку схему організації процесу аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства (рис. 3.1).

Представлена на рис. 3.1 схема містить низку послідовних дій, здійснення яких сприяє повноцінному і якісному проведенню аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства.

Важливою стадією організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства є формування інформаційної бази дослідження. Найбільш вагому його складову формують нормативно-правові акти, які регулюють питання планування та проведення аудиту ефективності.

Аудит ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства проводиться шляхом дослідження:

- норм законодавства, калькуляцій, розрахунків, нормативних документів щодо аспектів господарювання підконтрольного підприємства;
- результатів попередніх контрольних заходів;
- інформації бухгалтерського, фінансового обліку та звітності;
- результатів оцінки системи внутрішнього контролю, письмових пояснень адміністрації та персоналу сільськогосподарського підприємства;
- інформації, одержаної державним аудитором шляхом зовнішніх запитів та звірок (до банків, контрагентів, державних фондів тощо) [57, с. 378].



Рис. 3.1. Схема організації процесу аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства [розроблено автором]

З урахуванням інформації, наведеної на рис. 3.1, розглянемо практичні аспекти організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства, що проводиться органами ДАСУ.

Діяльність органів ДАСУ щодо проведення контрольних заходів починається з процесу планування. Процес планування роботи аудиторів включає підготовку річних і квартальних планів, в тому числі, щодо проведення аудиту ефективності діяльності підконтрольних об'єктів.

Річний план перевірок ДАСУ складається на рік роботи і містить такі теми: державні аудити, а саме аудити ефективності діяльності суб'єктів господарювання, державні аудити використання бюджетних коштів тощо.

Підставами для включення тем контрольних заходів у річний план є:

- законодавчі акти;
- кількість звернень правоохоронних органів, юридичних і фізичних осіб;
- пропозиції Рахункової палати України, Міністерства фінансів, Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України, Державної фіскальної служби України;
- ініціатива органів ДАСУ [57, с. 379].

При включенні до плану проведення аудитів ДАСУ враховуються такі *критерії* об'єкта контролю:

- економічна і соціальна важливість питань, обов'язково включених у програми і плани дій Кабінету Міністрів України на відповідний період;
- значний обсяг фінансових потоків, інших державних ресурсів, які спрямовувалися на виконання бюджетних програм суб'єктами господарювання та бюджетними установами, утримання державних органів;
- публічна інформація про факти порушень і зловживань у фінансовій сфері, а також неефективного управління державним майном;
- вірогідність виникнення фінансових порушень [57, с. 380].

Квартальні плани контрольно-ревізійної діяльності складаються на кожний квартал роботи ДАСУ і структурних підрозділів в областях і районах. Аудит, на відміну від ревізії, проводиться лише у плановому порядку.

При визначенні переліку територіальних органів ДАСУ, які залучаються до проведення державних аудитів, враховуються можливості відділів державного аудиту апаратів ДАСУ, зважаючи на розрахунковий час проведення одного державного аудиту і планових масштабів робочого часу для проведення державних аудитів [43].

Розрахунковий термін проведення одного аудиту ефективності – не більше 90 днів. Плановий фонд робочого часу для проведення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства визначається виходячи із фонду робочого часу для кожного працівника з урахуванням корегувальних коефіцієнтів для категорій працівників [43].

Після затвердження квартальних планів складаються приблизні програми контрольних заходів. Програма аудиту ефективності є переліком аудиторських процедур, що деталізується. Цей перелік є докладною інструкцією для кожного учасника аудиторської групи та інших учасників аудиторського дослідження. Програма повинна бути настільки деталізованою, щоб можна було використовувати її як інструкцію для виконавців аудиту ефективності.

У програмі види, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур повинні збігатися з показниками плану контрольно-ревізійної роботи. Аудиторська програма містить перелік об'єктів аудиту, а також час, який необхідно витратити на кожний із напрямів аудиту або аудиторську процедуру.

Для проведення аудиту ефективності створюється аудиторська група. Аудитори, які входять до складу цієї групи, повинні мати достатньо знань та володіти необхідними навичками з проведення аналізу, написання звітів зі складних питань, які вимагають логічного і обґрунтованого викладу [43].

Керівнику аудиторської групи (аудитору - у разі коли аудит ефективності проводиться одноосібно) необхідно враховувати, що в ході перевірок працівниками органів може бути зібрана корисна для аудиту ефективності

інформація. За відповідним зверненням керівника аудиторської групи (аудитора) керівництвом органу, що проводить аудит ефективності, приймається рішення щодо надання доручень з отримання зазначеної інформації [57, с. 379].

Керівник аудиторської групи проводить інструктаж серед аудиторів та залучених фахівців щодо визначення ключових питань, методів дослідження діяльності підприємства тощо. На етапі організації визначаються критерії, за якими буде оцінюватися ефективність діяльності сільськогосподарського підприємства. Важливою проблемою є те, що стосовно оцінки діяльності суб'єктів господарювання такі критерії не унормовані в законодавстві. Тому, у разі недостатності або відсутності чітко визначених показників ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства керівником та державними аудиторами визначаються найбільш важливі звітні дані про реалізовану продукцію, надані послуги, виконані роботи або фінансові результати, які можуть характеризувати ефективність підприємства. За основу можна також брати критерії розроблені Міжнародною організацією вищих аудиторських установ, що представлені на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Критерії аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства

Наступним організаційним заходом щодо проведення аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства є видання наказу про проведення аудиту органом ДАСУ. У наказі визначається: склад аудиторських груп, їх керівники, посадові особи, відповідальні за проведення аудиту та координацію діяльності аудиторських груп.

До початку проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм (не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку перевірки) керівнику підприємства надсилається повідомлення про проведення аудиту [43].

Державні аудитори органу ДАСУ зобов'язані пред'явити керівнику сільськогосподарського підприємства оформлене відповідним чином направлення на проведення аудиту, яке має бути виписано на всю тривалість аудиту. Сам процес підготовки до аудиту полягає в початковому вивченні питань, пов'язаних з досліджуваною об'єктом.

Попередній аудит починається зі збору даних про сільськогосподарське підприємство для збільшення знань аудитора про нього. Збирання необхідних даних може проводитися як за місцезнаходженням сільськогосподарського підприємства, так і за письмовим зверненням до нього органу ДАСУ.

Перш ніж приступити до проведення аудиту ефективності, державний аудитор повинен пред'явити керівнику сільськогосподарського підприємства направлення на проведення аудиту ефективності та на його прохання розписатися в журналі відвідування [43].

Попри наявність законодавчої регламентації процесу організації аудиту ефективності діяльності, слід констатувати наявність низки проблем:

- відсутність стандартизації контрольних заходів, неможливість зіставлення результатів попередніх перевірок;
- недостатня координація дій органів контролю між собою, з іншими суб'єктами контролю, державними органами;
- недостатня кількість часу, яка виділяється на підготовку до аудиту;
- відсутність єдності в контролюючих органах щодо кадрової політики;
- дублювання органами зовнішнього та внутрішнього контролю, зокрема при проведенні аудиту ефективності на одних і тих самих об'єктах.

Розв'язання цих проблем можуть вирішити наступні заходи:

- впровадження механізму обов'язкового оприлюднення результатів аудиту ефективності та порядку дотримання підконтрольними суб'єктами наданих рекомендацій й усунення виявлених недоліків;

- розробити методичку та затвердити законодавчо критерії ефективності діяльності підприємств;
- забезпечити координацію діяльності органів внутрішнього та зовнішнього державного контролю через запровадження єдиної інформаційної бази;
- удосконалити кадрове забезпечення системи державного фінансового аудиту, стимулювати створення сучасної науково-дослідної та навчальної бази фахівців за міжнародними зразками;
- забезпечити створення сучасної інформаційно-комунікаційної інфраструктури;
- сприяти поліпшенню матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного аудиту.

Слід зазначити, що організація аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства має свої особливості. Так, одним із показників ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства є ефективність (рентабельність) використання його необоротних активів. В процесі діяльності сільськогосподарського підприємства використовується різне специфічне для аграрної сфери обладнання, яке включає комбайни, плуги тракторні, кормодробарки, сівалки, жатки тощо. Такі основні засоби мають складну конструкцію та вимагають технічних знань.

При організації та проведенні аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства підготовчу роботу має здійснювати не тільки державний аудитор, але й сторонній спеціаліст. Питання щодо залучення до аудиту таких фахівців, залежно від конкретних обставин, вирішує керівник органу ДАСУ з направленням відповідного звернення. Залучені фахівці по питаннях, які входять до їх компетенції, мають надати письмово відомості для використання їх при складанні аудиторського звіту. Таким чином, в процесі організації аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства необхідно передбачити участь у контрольному заході техніків відповідної кваліфікації.

3.2. Методика аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства та пропозиції щодо її вдосконалення

Після того як аудитором проведено попереднє дослідження об'єкта аудиту ефективності, відповідно, чітко визначено питання, що підлягають дослідженню (ризикові сфери), способи та критерії їх оцінки, сформовано матрицю планування дослідження та затверджено програму аудиту він має перейти безпосередньо до методики проведення. Цей етап включає збір та аналіз даних (аудиторських фактів), порівняння їх із визначеними критеріями, формування доказової бази за кожним питанням аудиту ефективності та з огляду на її достатність, обґрунтованість та підготовку висновку [7, с. 187].

Розпочинається етап методики аудиту ефективності збором та аналізом даних та інформації. Одержані аудиторські докази порівнюються із встановленими на етапі планування критеріями чи нормами оцінки за кожним питанням (підпитанням), що повинно сформувати доказову базу, достатню для підготовки обґрунтованих висновків.

Наступним кроком у процесі проведення аудиту ефективності є зведення та аналіз зібраних даних (аудиторських знахідок), а також їх порівняння із визначеними критеріями / нормами оцінки. Це робиться для формування доказової бази за кожним питанням (підпитанням) аудиту [7, с. 188].

Для оцінки ефективності діяльності ПСП «Восток-Запад» доцільно поєднувати різні типи аналізу даних (кількісний та якісний аналіз). При проведенні кількісного аналізу статистичних та звітних даних в процесі дослідження рекомендується використовувати прості методи аналізу. Складні дослідження, що ґрунтуються на статистичних методах, таких, як аналіз тенденцій, регресивний аналіз та варіативний аналіз, також можна використовувати, однак це вимагає від аудитора глибокого знання цих методів та наявності комп'ютерного забезпечення. Окрім кількісного аналізу даних доцільно використовувати і якісний аналіз, який дозволяє аудитору сформулювати розуміння причинно-наслідкового зв'язку за кожним питанням

(підпитанням) аудиту ефективності. Під час інтерв'ю аудитор шукає спільні факти, концепції, інформацію, що стосуються одного ризику / питання (підпитання) аудиту ефективності. Тут можна використати якісний аналіз для їх оцінки, а також для пояснення аспектів діяльності об'єкта аудиту, який підлягає дослідженню. Вивчаючи внутрішні документи, аудитор може або збирати статистичну інформацію, або систематично аналізувати текст та шукати положення, які стосуються питань (підпитань) аудиту ефективності.

ПСП «Восток-Запад» здійснює свою діяльність з метою одержання прибутку. Ефективність діяльності ПСП «Восток-Запад» відображається у показниках рентабельності. Розрахунок рентабельності завжди передбачає використання інформації про прибуток підприємства та співставлення його з іншими даними, зокрема, витратами. Інформація про динаміку доходів, витрат та фінансові результати ПСП «Восток-Запад» відображено у дод. Р.

За даними дод. Р. можемо зробити висновок про негативну динаміку чистого доходу ПСП «Восток-Запад» до зменшення: на 17218,0 тис. грн (-58,4%). Зменшилася і собівартість внаслідок зменшення обсягу реалізованої сільськогосподарської продукції. Інші статті витрат також скоротилися за 2014-2018 рр., зокрема, адміністративні – на 6884,0 тис. грн (-90,7%), витрати на збут – на 863,0 тис. грн (-93,2%), інші операційні витрати – на 306,0 тис. грн (-67,0%). Як наслідок, фінансові результати ПСП «Восток-Запад» з позитивних значень у 2014 р. знизилися до від'ємних у 2017 та 2018 рр. (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Значення фінансових результатів ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр.

Чистий прибуток є джерелом фінансування активів, а тому його формування є вкрай важливим. Однак, протягом 2017-2018 рр. ПСП «Восток-Запад» отримує збиток та не досягає мети своєї діяльності.

Здійснений на основі фінансових результатів діяльності підприємства розрахунок показників рентабельності демонструє те, що господарська діяльність ПСП «Восток-Запад» змінилася від прибуткової у 2014 р. до збиткової у 2017 та 2018 рр., а тому є неефективною (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Показники рентабельності (збитковості) діяльності ПСП «Восток-Запад»
за 2014-2018 р.**

№ пор.	Показник рентабельності, %	Роки			Відносне			
		2014	2017	2018	2018/2014		2018/2017	
					Абс.	%	Абс.	%
1. Коефіцієнти рентабельності фінансово-господарської діяльності								
1.1.	Рентабельність операційна (збитковість)	20,6	-46,0	-46,7	-67,3	-326,5	-0,7	1,6
1.2.	Рентабельність загальна (збитковість)	18,8	-46,3	-46,3	-65,0	-346,4	0,1	-0,1
1.3.	Рентабельність (збитковість) чиста	19,1	-47,5	-46,3	-65,4	-342,2	1,3	-2,7
1.4.	Рентабельність виробничих витрат (збитковість)	20,9	-42,5	-33,2	-54,1	-259,0	9,3	-21,8
1.5.	Рентабельність загальних витрат (збитковість)	15,7	-32,3	-31,5	-47,2	-301,1	0,8	-2,5
2. Коефіцієнти рентабельності активів і капіталу								
2.1.	Рентабельність власного капіталу (збитковість)	4,1	-7,1	-4,6	-8,7	-212,7	2,5	-35,1
2.2.	Рентабельність активів (збитковість)	3,2	-6,8	-4,4	-7,7	-238,6	2,3	-34,6
2.3.	Рентабельність виробничого потенціалу (збитковість)	4,1	-7,0	-4,6	-8,7	-211,7	2,4	-34,8
2.4.	Рентабельність оборотних активів (збитковість)	14,5	-	-	-	-1152,1	55,9	-26,8
2.5.	Рентабельність поточної діяльності (збитковість)	3,2	-6,8	-4,5	-7,7	-238,5	2,4	-34,6

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності

Негативний фінансовий результат, отриманий підприємством у 2017 та 2018 роках обумовив те, що коефіцієнти рентабельності (ефективності) є негативними. Тобто, має місце збитковість. Це означає те, що діяльність ПСП «Восток-Запад» є неефективною та потребує дослідження шляхів вирішення цієї проблеми, забезпечення отримання прибутку підприємством.

Від оптимального поєднання, структури, визначення пріоритетів при розподілу капіталу залежить формування платоспроможності та фінансової

стійкості підприємства, можливість його неперервної діяльності та покриття зобов'язань і збитків за рахунок накопичених у попередні періоди резервів.

З огляду на зазначене, розглянемо динаміку показників платоспроможності ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр. (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Динаміка коефіцієнтів платоспроможності ПСП «Восток-Запад»
у 2014-2018 рр.**

№ пор.	Назва коефіцієнта	Роки			Відхилення			
		2014	2017	2018	2018/2014		2018/2017	
					Абс.	Відн., %	Абс.	Відн., %
1	Абсолютної ліквідності	0,98	0,41	0,53	-0,45	-46,12	0,11	27,49
2	Швидкої ліквідності	0,04	0,40	0,36	0,32	749,47	-0,04	-9,81
3	Поточної ліквідності	1,05	0,88	0,99	-0,06	-5,26	0,11	12,44

Спираючись на дані аналітичної таблиці, можемо узагальнити: значення коефіцієнта абсолютної ліквідності більше, ніж вдвічі менше від еталонного для галузі (0,2 од.) і зменшується в динаміці, що несприятливо відображається на платоспроможності підприємства.

Значно відхиляється від нормативного (2 од.) і коефіцієнт поточної ліквідності, хоча мусимо відмітити суттєве покращення за цим параметром у 2017-2018 рр., що відбулося за рахунок скорочення довгострокових зобов'язань сільськогосподарського підприємства. Коефіцієнт поточної ліквідності має найменше відхилення від еталону (0,7 од.) порівняно з попередніми показниками, що вказує на те, що сільськогосподарське підприємство більш здатне розраховуватися за своїми зобов'язаннями у середньостроковій перспективі, ніж короткостроковій.

Узагальнюючи проведене дослідження організаційно-економічних показників ПСП «Восток-Запад», які визначають ефективність його господарської діяльності, мусимо відзначити погіршення за багатьма параметрами.

Розраховані абсолютні та відносні показники результатів господарської діяльності ПСП «Восток-Запад» в динаміці засвідчили формування збитковості

підприємства у 2017-2018 рр. Одержані ПСП «Восток-Запад» збитки не лише свідчать про неефективну діяльність підприємства, але й негативними чином відображаються на платоспроможності і стійкості фінансового стану сільськогосподарського підприємства, оскільки компенсуються за рахунок нерозподіленого прибутку, накопиченого протягом попередніх років.

Усе вищезазначене підкреслює нагальну необхідність підвищення ефективності господарської діяльності ПСП «Восток-Запад», зокрема, за рахунок більш ефективного розміщення коштів для отримання і підвищення прибутку сільськогосподарського підприємства. Напрямки цього можуть полягати в оптимізації витрат сільськогосподарського підприємства та у зростанні доходів від реалізації сільськогосподарської продукції.

Висновки до розділу 3

На основі дослідження наукових поглядів щодо процесу аудиту ефективності запропоновано схему його організації, яка містить низку послідовних дій, здійснення яких сприяє повноцінному і якісному проведенню аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства. Досліджено практичні аспекти проведення аудиту ефективності органами ДАСУ. Встановлено критерії аудиту ефективності діяльності підприємства.

Методика аудиту ефективності сільськогосподарського підприємства включає збір та аналіз даних (аудиторських фактів), порівняння їх із визначеними критеріями, формування доказової бази за кожним питанням аудиту ефективності та з огляду на її достатність, обґрунтованість та підготовку висновку. ПСП «Восток-Запад» здійснює свою діяльність з метою одержання прибутку. Здійснений на основі фінансових результатів діяльності підприємства розрахунок показників рентабельності демонструє те, що господарська діяльність ПСП «Восток-Запад» змінилася від прибуткової у 2014 р. до збиткової у 2017 та 2018 рр. Це означає те, що діяльність ПСП «Восток-Запад» є неефективною та потребує дослідження шляхів вирішення цієї проблеми.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження теоретичних, методологічних та практичних аспектів аудиту ефективності сільськогосподарського підприємства дозволило зробити низку теоретичних висновків та практичних рекомендацій.

1. Сільське господарство є провідною галуззю національної економіки, фактично формуючи економічний профіль країни. Слід зазначити, що сільськогосподарська продукція має низьку частку доданої вартості, крім того, вона ще й імпортозалежна та низькорентабельна. Тому, основним ризиком для галузі є складно передбачувана нестабільна цінова кон'юнктура та погодні умови, які впливають на урожайність. За таких умов основним пріоритетом розвитку сільського господарства є пошук інструментів забезпечення підвищення його ефективності. Сучасним інструментом оцінки ефективності господарської діяльності є проведення аудиту ефективності.

2. Ефективне функціонування сільськогосподарського підприємства у сучасних економічних умовах значною мірою визначається його здатністю раціонально використовувати наявні майнові ресурси та забезпечувати ефективність господарської діяльності. Обґрунтовано важливість проведення аудиту ефективності сільськогосподарського підприємства. Сформульовано мету, завдання аудиту ефективності сільськогосподарського підприємства. Метою аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства є визначення слабких місць в організації господарської діяльності, виконання запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання ресурсів. Основними завданнями аудиту ефективності господарської діяльності сільськогосподарського підприємства є: оцінка виконання результативних показників діяльності підприємства; оцінка ефективності господарської діяльності підприємства; виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній і якісній реалізації запланованих цілей сільськогосподарського підприємства; визначення ступеня впливу виявлених

упущень і недоліків на реалізацію запланованих цілей господарювання сільськогосподарського підприємства; розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання ресурсів сільськогосподарського підприємства.

3. Представлено організаційно-економічну характеристику ПСП «Восток-Запад». Дослідження ресурсного та майнового потенціалу СВК ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр. вказує на тенденцію до скорочення загального обсягу майна підприємства за 2014-2018 рр.: на 47981 тис. грн або -27,4%, з яких зменшення в обсязі 6880 тис. грн (-5,1%) припадає на 2017-2018 рр. Зазначена тенденція обумовлена зменшенням оборотних активів за окремими статтями, такими, як запаси (на 760,0 тис. грн або 240,1%), поточні фінансові інвестиції (на 31226,0 тис. грн або 95,2%), гроші та їх еквіваленти (на 2913,0 тис. грн або 87,8%) та короткострокова дебіторська заборгованість, обсяг якої за 2014-2016 рр. зменшився майже за всіма видами. Аналіз капіталу та зобов'язань ПСП «Восток-Запад» у 2014-2018 рр. засвідчує їх загальне скорочення на 47981 тис. грн (27,4%) аналогічно до зміни активів.

4. Встановлено недоліки системи внутрішнього контролю СВК ПСП «Восток-Запад», рівень надійності якої є середнім. Надано пропозиції з удосконалення СВК ПСП «Восток-Запад», яка ґрунтується на моделі COSO. Модель СВК діяльності СВК ПСП «Восток-Запад» передбачає поєднання основних компонентів, таких як засоби та методи контролю, оцінка ризиків, контрольна діяльність, інформаційно-комунікаційні технології, моніторинг, які відзначаються взаємозв'язком та взаємовпливом і у сукупності дозволяють привести у відповідність фактичні значення показників діяльності підприємства з плановими для своєчасного прийняття управлінських рішень.

5. Процес аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства слід розглядати як сукупність стадій його проведення. На основі дослідження наукових поглядів щодо процесу аудиту ефективності запропоновано схему його організації, яка містить низку послідовних дій, здійснення яких сприяє повноцінному і якісному проведенню аудиту

ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства. Досліджено практичні аспекти проведення аудиту ефективності органами ДАСУ. Встановлено критерії аудиту ефективності, до яких слід відносити економічність, ефективність та результативність. В процесі діяльності сільськогосподарського підприємства використовується різне специфічне для аграрної сфери обладнання, яке включає комбайни, плуги тракторні, кормодробарки, сівалки, жатки тощо. Тому, при організації та проведенні аудиту ефективності діяльності сільськогосподарського підприємства підготовчу роботу має здійснювати не лише державний аудитор, але й сторонній спеціаліст.

6. ПСП «Восток-Запад» здійснює свою діяльність з метою одержання прибутку. Ефективність діяльності ПСП «Восток-Запад» відображається у показниках рентабельності. Встановлено, що протягом 2017-2018 рр. ПСП «Восток-Запад» отримує збиток та не досягає мети своєї діяльності. Проведений на основі фінансових результатів діяльності підприємства розрахунок показників рентабельності демонструє те, що господарська діяльність ПСП «Восток-Запад» змінилася від прибуткової у 2014 р. до збиткової у 2017 та 2018 рр., а тому є неефективною і нерентабельною. Показники платоспроможності та фінансової стійкості ПСП «Восток-Запад» засвідчили їх відхилення від еталонних норм. Це підкреслює нагальну необхідність підвищення ефективності використання майнового потенціалу, зокрема, за рахунок більш ефективного розміщення коштів для отримання і підвищення прибутку підприємства. Напрямки цього можуть полягати в оптимізації витрат та у зростанні доходів від реалізації послуг сільськогосподарського підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акімова Л. М. Система оцінювання показників ефективності державного контролю за економічною діяльністю [Електронний ресурс] / Л. М. Акімова // Інвестиції: практика та досвід. - 2018. - № 15. - С. 71-76.
2. Артимонова І. В. Обґрунтування сценаріїв розвитку сільського господарства в аспекті забезпечення продовольчої безпеки / І. В. Артимонова // Вісник аграрної науки. - 2018. - № 2. - С. 72-80.
3. Басанцов І. В. Удосконалення державного фінансового контролю за ефективним використанням бюджетних коштів в Україні / І. В. Басанцов // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2011. – № 1. – С. 280–283.
4. Белец Ж. Механізм застосування аудиту ефективності як складової програмно-цільового методу формування бюджету / Ж. Белец // Державне управління та місцеве самоврядування. - 2014. - Вип. 1. - С. 116-124.
5. Бондаренко А. І. Оцінка ефективності механізмів державного фінансового контролю / А. І. Бондаренко // Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління. - 2017. - Вип. 1. - С. 88-93.
6. Бурлан С. А. Проблеми та передумови забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства / С. А. Бурлан, Н. В. Каткова // Проблеми економіки. - 2017. - № 1. - С. 178-183.
7. Бурлан С. А. Аудит ефективності діяльності підприємства: методичний аспект / С. А. Бурлан, Н. В. Каткова // Проблеми економіки. - 2015. - № 1. - С. 187-193.
8. Бюджетний кодекс України, прийнятий Верховною Радою України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
9. Васьківська К. В. Бюджетне фінансування регіональних програм соціально-економічного розвитку / К. В. Васьківська, О. І. Децик, І. В. Кохан. // Ефективна економіка. - 2015. - № 1. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_1_10.

10. Виговська Н.Г. Господарський контроль в соціальноорієнтованій економіці: проблеми теорії та методології: монограф. / Н.Г. Виговська. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 288 с.
11. Гордєєва Т. А. Імплементация аудиту ефективності використання бюджетних коштів у практику державного фінансового контролю / Т. А. Гордєєва, О. В. Петришина // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2015. - № 3(3). - С. 32-34.
12. Господарський кодекс України, прийнятий Верховною Радою України від 16 січня 2003 р. № 436-4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
13. Даценко Г. В. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах [Електронний ресурс] / Г. В. Даценко, Д. В. Шпильова. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Econoics/64441.doc.htm
14. Державний фінансовий аудит: методологія і організація : монограф. / [Є.В. Мних, М.О. Никонович, Н.С. Барабаш та ін.]; за ред. Є. В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 319 с.
15. Дзьоба В. Б. Удосконалення методики оцінки ефективності системи внутрішнього контролю / В. Б. Дзьоба // Молодий вчений. - 2017. - № 12. - С. 609-611.
16. Дмитренко Г.В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра наук з держуправління : спец. 25.00.02 / Г. В. Дмитренко. – К., 2011. – 36 с.
17. Жовнірчик Я. Ф. Щодо дієвості та ефективності організації національної системи державного контролю [Електронний ресурс] / Я. Ф. Жовнірчик // Інвестиції: практика та досвід. - 2017. - № 23. - С. 87-92.
18. Закон України «Про підприємництво», прийнятий Верховною Радою УРСР від 07.02.1991 № 698-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/698-12>
19. Здирко Н. Г. Стан та тенденції розвитку державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] / Н. Г. Здирко // Облік і фінанси. - 2017. - № 1. - С. 153-160.

20. Ігонін Р.В. Деякі аспекти проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / Р. В. Ігонін, І. В. Чорна // Наше право. - 2014. - № 5. - С. 183-188.
21. Катроша Л.В. Аудит ефективності як перспективний метод державного фінансового контролю у системі державних закупівель в Україні [Електронний ресурс] / Л. В. Катроша // Інноваційна економіка. - 2013. - № 8. - С. 327-331.
22. Кінащук Л.Л. Особливості організації та правового регулювання державного і недержавного аудитів у зарубіжних країнах [Електронний ресурс] / Л.Л. Кінащук // Південноукраїнський правничий часопис. - 2014. - № 2. - С. 55-57.
23. Кісіль М. І. Інвестиційне забезпечення розвитку сільського господарства України в стратегічній перспективі / М. І. Кісіль // Вісник аграрної науки. - 2018. - № 1. - С. 78-82.
24. Кобзева Т. А. Актуальні проблеми стандартизації діяльності Рахункової палати України / Т. А. Кобзева, П. В. Сердюк // Правові горизонти. - 2016. - № 1. - С. 82-86.
25. Коніщева Н. Й. Підвищення ефективності механізму державного контролю за господарською діяльністю: монографія / Н. Й. Коніщева, В. О. Власов. - Харків; Видавництво "НТМТ", 2016. – 270 с.
26. Коновалов Л. С. Механізм контролю якості державного аудиту ефективності використання публічних коштів / Л. С. Коновалов // Актуальні проблеми державного управління. - 2014. - № 2. - С. 59-67.
27. Коновалов Л. С. Стандарти аудиту як складова механізму державного аудиту ефективності публічних коштів / Л. С. Коновалов // Актуальні проблеми державного управління. - 2014. - № 1. - С. 186-193.
28. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монограф. / Є.І. Мних [та ін.]; за ред. Є.В. Мниха– Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.
29. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації : теорія, методологія, організація : монограф. / М.Д. Корінько. – Київ, 2007. – 395 с.

30. Корнєєв В. В. Розвиток державного фінансового контролю в контексті удосконалення аудиту ефективності бюджетного процесу / В. В. Корнєєв // Формування ринкових відносин в Україні. - 2014. - № 12. - С. 218-222.
31. Косова Е. В. Рахункова палата України: еволюція правового статусу / Е. В. Косова // Молодий вчений. - 2016. - № 6. - С. 243-246.
32. Косова Т. Д. Організація аудиту ефективності в системі зовнішнього державного фінансового контролю / Т. Д. Косова, В. В. Шевченко // Молодий вчений. - 2018. - № 2(1). - С. 394-398.
33. Костюк Т. О. Економічна безпека сільського господарства України: прогноз та стратегічні тенденції [Електронний ресурс] / Т. О. Костюк // Агросвіт. - 2018. - № 7. - С. 55-60.
34. Назарова К.О. Аудит : еволюція, потенціал, ефективність : монограф. / К.О. Назарова. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 464 с.
35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
36. Невідомий В. І. Розвиток інституційної спроможності Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської установи / В. І. Невідомий // Фінанси України. - 2016. - № 1. - С. 116-125.
37. Несходовський І. С. Контроль якості аудиту ефективності діяльності підприємств / І. С. Несходовський, О. В. Юр'єв // Інноваційна економіка. - 2014. - № 4. - С. 354-358.
38. Огонь Ц. Г. Аудит ефективності функціонування та повноти надходжень адміністративних зборів до бюджету / Ц. Г. Огонь // Актуальні проблеми економіки. - 2016. - № 11. - С. 373-379.
39. Поліщук В.В. Напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю: впровадження стратегічного аудиту [Електронний ресурс] / В. В. Поліщук // Публічне управління: теорія та практика. - 2014. - Вип. 1. - С. 145-149.
40. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового

аудиту діяльності суб'єктів господарювання : чинне законодавство зі змін. і доп., затв. постановою Кабміну від 25 березня 2006 р. N361 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/361-2006-%D0%BF>

41.Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : чинне законодавство зі змін. і доп., прийн. Верховною Радою України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

42.Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: чинне законодавство зі змін. і доп., затв. Постановою Кабміну від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

43.Про затвердження Порядку планування заходів державного фінансового контролю Державною аудиторською службою та її міжрегіональними територіальними органами, затв. Постановою Кабміну від від 8 серпня 2001 р. N 955 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/955-2001-%D0%BF>

44.Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: чинне законодавство зі змін. і доп., прийн. Верховною Радою України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

45.Про Рахункову палату: чинне законодавство зі змін. і доп., прийн. Верховною Радою України від 2 липня 2015 р. № 576-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19/page2>

46.Речка К. М. Узагальнення головних напрямів економічного зростання і розвитку сільського господарства у країнах із ринковою економікою / К. М. Речка // Проблеми економіки. - 2018. - № 1. - С. 7-14.

47.Саламін О.С. Актуальні проблеми формування пріоритетних напрямів державного регулювання сільського господарства / О.С. Саламін, С.І. Поперечний // Науковий вісник Львівського національного університету

- ветеринарної медицини та біотехнологій імені С. З. Гжицького. Серія : Економічні науки. - 2018. - Т. 20, № 86. - С. 62-67.
- 48.Симоненко В.К. Основи єдиної системи Державного фінансового контролю в Україні : монограф. / В.К. Симоненко, О.І. Барановський, П.С. Петренко. – К.: Знання України, 2006.-280 с.
- 49.Слободяник Ю.Б. Предмет і об'єкти державного аудиту [Електронний ресурс] / Ю. Б. Слободяник // Вісник Одеського національного університету. Економіка. - 2013. - Т. 18, Вип. 2(1). - С. 154-158.
- 50.Стрекаль О. О. Інформаційне забезпечення ефективності державного фінансового контролю / О. О. Стрекаль // Финансовые услуги. - 2017. - № 5. - С. 36-38.
- 51.Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : колективн. монограф. у 2 т. / за ред. О.П. Атамас. – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – Т. 1. – 358 с.
- 52.Ткаченко А. С. Стан та перспективи органічного сільського господарства у регіонах України / А. С. Ткаченко // Вісник Полтавської державної аграрної академії. - 2018. - № 2. - С. 49-54.
- 53.Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення: монограф. / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова та ін. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 416 с.
- 54.Хомутенко А. Критеріальний апарат для оцінювання ефективності контрольно-перевірочної діяльності органів державної аудиторської служби України / А. Хомутенко, А. Пашура // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. - 2016. - № 8. - С. 150-163.
- 55.Цивільний кодекс України, прийн. Верховною Радою України від 16.01.2003 № 435-4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
- 56.Чебанова Н. В. Роль інформаційно-аналітичного забезпечення внутрішнього контролю в підвищенні ефективності управління підприємством / Н. В. Чебанова, Л. Є. Ревуцька, Н. М. Корольова // Вісник ХНАУ. Серія : Економічні науки. - 2017. - № 3. - С. 77-86.

57. Шевчук О. А. Напрями покращення використання аудиту ефективності / О. А. Шевчук // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. - 2015. - Вип. 2. - С. 377-382.
58. Шевчук О. Концепція оцінки діяльності контрольних органів / О. Шевчук // Фінансовий контроль. – 2013. – № 8 (91). – С. 60–63.
59. Шпитко М.М. Про доцільність розвитку та вдосконалення аудиту як форми державного фінансового контролю України [Електронний ресурс] / М. М. Шпитко // Наше право. - 2014. - № 10. - С. 192-195.
60. Шпитко М.М. Проблемні питання та напрями удосконалення державного фінансового аудиту, що здійснюється рахунковою палатою України. / М.М. Шпитко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. - 2015. - Вип. 232. - С.156-161.
61. Щербакова Н. А. Роль аудиту у підвищенні ефективності податкового адміністрування в Україні / Н. А. Щербакова, О. Г. Кротова // Фінанси, облік і аудит. - 2014. - Вип. 2. - С. 266-279.
62. Як економіка України опинилася на дні та як вивести її з теперішнього стану: рецепт від «Публічного аудиту» [Електронний ресурс] : Режим доступу: <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/globalnyj-analiz-bazovyh-makroekonomichnyh-pokaznykiv-ukrayiny-2013-2018-rr/>

ДОДАТКИ

Динаміка капіталу та зобов'язань ПСП «Восток-Запад» за 2014-2018 рр

тис. грн

№ пор.	Показник	Роки			Відхилення			
		2014	2017	2018	2018/2014		2018/2017	
					Абс.	%	Абс.	%
1	Зареєстрований (пайовий) капітал	11750	11750	11750	0	0	0	0
2	Додатковий капітал	90497	90497	90497	0	0	0	0
3	Резервний капітал	1095	1095	1095	0	0	0	0
4	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	34999	25877	20213	-14786	-42,3	-5664	-21,9
5	Власний капітал, усього за р. I	138341	129219	123555	-14786	-10,7	-5664	-4,4
6	Частка у пасивах, %	78,9	96,3	97,1	18,1	23,0	0,8	0,8
7	Інші довгострокові зобов'язання	200000	0	0	-200000	-100	0	-
8	Довгострокові зобов'язання і забезпечення, усього за р. II	200000	0	0	-200000	-100	0	-
9	Частка у пасивах, %	114,1	0	0	-114,1	-100	0,0	-
10	Векселі видані	668	0	0	-668	-100	0	-
11	Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1283	1870	75	-1208	-94,2	-1795	-95,9
12	за розрахунками з бюджетом	448	459	630	182	40,6	171	37,3
13	за розрахунками зі страхування	125	0	0	-125	-100	0	-
14	за розрахунками з оплати праці	322	0	3	-319	-99,1	3	-
15	за розрахунками з учасниками	0	172	172	172	-	0	0
16	Інші поточні зобов'язання	33905	2443	2848	-31057	-91,6	405	16,6
17	Поточні зобов'язання і забезпечення, усього за р. III	36923	4944	3728	-33195	-89,9	-1216	-24,6
18	Частка у пасивах, %	21,1	3,7	2,9	-18,1	-86,1	-0,8	-20,5
19	Пасив балансу, всього	175264	134163	127283	-47981	-27,4	-6880	-5,1

**Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ПСП «Восток-Запад»
за 2014-2018 рр**

тис. грн

№ пор.	Показник	Роки			Відхилення			
		2014	2017	2018	2018/2014		2018/2017	
					Абс.	%	Абс.	%
1	Чистий дохід від реалізації послуг	29462	19186	12244	-17218,0	-58,4	-6942,0	-36,2
2	Собівартість реалізованих послуг	26948	21471	17053	-9895,0	-36,7	-4418,0	-20,6
3	Валовий прибуток (збиток)	2514	0	(4809)	-7323,0	-291,3	-4809,0	-
4	Інші операційні доходи	392	220	19	-373,0	-95,2	-201,0	-91,4
5	Адміністративні витрати	7594	6182	710	-6884,0	-90,7	-5472,0	-88,5
6	Витрати на збут	926	311	63	-863,0	-93,2	-248,0	-79,7
7	Інші операційні витрати	457	259	151	-306,0	-67,0	-108,0	-41,7
8	Фінансовий результат від операційної діяльності	6071	(8817)	(5714)	-11785,0	-194,1	3103,0	-35,2
9	Інші фінансові доходи	39334	0	0	-39334,0	-100,0	0,0	-
10	Інші доходи	183854	3274	50	-183804,0	-100,0	-3224,0	-98,5
11	Фінансові витрати	26926	0	0	-26926,0	-100,0	0,0	-
12	Інші витрати	184659	32820	0	-184659,0	-100,0	-32820	-100,0
13	Фінансовий результат до оподаткування	5532	(8888)	(5664)	-11196,0	-202,4	3224,0	-36,3
14	Дохід (витрати) з податку на прибуток	96	234	0	-96,0	-100,0	-234,0	-100,0
15	Чистий фінансовий результат	5628	(9122)	(5664)	-11292,0	-200,6	3458,0	-37,9