

МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ГМО ТА ВИТРАТ НА ЕКОЛОГІЧНУ ЯКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ

© 2018 ЗАМУЛА І. В., СИРОЇД Н. П.

УДК 657
JEL Classification: M41

Замула І. В., Сироїд Н. П.

Методика внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції

Мета статті полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень щодо удосконалення методики внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції. На основі проведеного дослідження розроблено системний підхід до внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції. Методику внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції запропоновано розглядати в розрізі основних етапів: організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого, інспекційного, що дозволяє виявити зв'язки між складовими системи внутрішнього контролю. В межах організаційно-підготовчого та методичного етапу розроблено план і програму внутрішньої перевірки операцій з ГМО та витрат на екологічну якість, що містять перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, а також сукупність контрольних процедур, за допомогою яких контролери отримують достатні та надійні докази відповідно до поставленої мети перевірки. Запропонований методичний підхід до внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції дозволяє забезпечити достовірність і повноту перевірки господарських операцій з ГМО та витрат на екологічну якість для виявлення потенційних обсягів виникнення порушень і попередження їх повторення у майбутньому.

Ключові слова: витрати на екологічну якість продукції, продукція з ГМО, внутрішній контроль.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2018-4-301-308>

Рис.: 3. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 8.

Замула Ірина Валеріївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: zamulairina@gmail.com

ORCID: 0000-0002-6075-095X

Сироїд Надія Павлівна – аспірант, кафедра обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: shcherbelova@ukr.net

УДК 657
JEL Classification: M41UDC 657
JEL Classification: M41

Замула І. В., Сироїд Н. П. Методика внутрішнього контролю операцій з ГМО і витрат на екологічне якість продукції

Цель статьи заключается в обосновании теоретико-методических положений по совершенствованию методики внутреннего контроля операций с ГМО и расходов на экологическое качество продукции. На основе проведенного исследования разработан системный подход к внутреннему контролю операций с ГМО и расходов на экологическое качество продукции. Методику внутреннего контроля операций с ГМО и расходов на экологическое качество продукции предложено рассматривать в разрезе основных этапов: организационно-подготовительного, методического, результативно-обобщающего, инспекционного, что позволяет выявить связи между составляющими системы внутреннего контроля. В рамках организационно-подготовительного и методического этапов разработаны план и программа внутренней проверки операций с ГМО и расходов на экологическое качество, содержащие перечень задач в определенной последовательности их выполнения, а также совокупность контрольных процедур, с помощью которых контроллеры получают достаточные и надежные доказательства в соответствии с поставленной целью проверки. Предложенный методический подход к внутреннему контролю операций с ГМО и расходов на экологическое качество продукции позволяет обеспечить достоверность и полноту проверки хозяйственных операций с ГМО и расходов на экологическое качество для выявления потенциальных объемов возникновения нарушений и предупреждения их повторения в будущем.

Zamula I. V., Syroid N. P. Methods of Internal Control over Operations with GMOs and Ecological Costs of Production

The aim of the article is to substantiate the theoretical and methodological provisions for improving the methods of internal control over operations with GMOs and ecological costs of production. Based on the study, there developed a systems approach to internal control over GMO operations and ecological costs of production. The method of internal control over operations with GMOs and ecological costs of production is proposed to be considered in the context of the main stages: organizational and preparatory, methodological one, generalization of the results, inspection, which allows to identify relationships among the components of the internal control system. As part of the organizational and preparatory and methodological stages there elaborated a plan and program for internal control over operations with GMOs and ecological costs of production, which contain a list of tasks in a certain sequence of their implementation, and a set of control procedures, through which controllers obtain sufficient and reliable evidence in accordance with goal of the control. The proposed methodological approach to internal control over operations with GMOs and ecological costs of production allows ensuring the accuracy and completeness of control over economic operations with GMOs and ecological costs of production to identify the potential number of violations and prevent their recurrence in the future.

Keywords: ecological costs of production, foods produced from GMOs, internal control.

Fig.: 3. **Tbl.:** 1. **Bibl.:** 8.

Ключевые слова: *расходы на экологическое качество продукции, продукция из ГМО, внутренний контроль.*

Рис.: 3. **Табл.:** 1. **Библ.:** 8.

Замула Ирина Валериевна – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учета и аудита, Житомирский государственный технологический университет (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: zamulairina@gmail.com

ORCID: 0000-0002-6075-095X

Сыроед Надежда Павловна – аспирант, кафедра учета и аудита, Житомирский государственный технологический университет (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: shcherbelova@ukr.net

Zamula Iryna V. – Doctor of Sciences (Economics), Professor, Professor of the Department of Accounting and Audit, Zhytomyr State Technological University (103 Chudnivska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: zamulairina@gmail.com

ORCID: 0000-0002-6075-095X

Syroid Nadiya P. – Postgraduate Student, Department of Accounting and Audit, Zhytomyr State Technological University (103 Chudnivska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: shcherbelova@ukr.net

Актуальність теми. Методичні розробки в галузі дослідження систем внутрішнього контролю витрат на екологічну якість продукції недостатньо повно відповідають сучасним інформаційним потребам управління, особливо в екологічній сфері, оскільки не можуть оцінити здатність цих систем гарантувати високу якість продукції. Це обумовлює актуальність розробки методики проведення внутрішнього контролю витрат на екологічну якість продукції, що дозволяє виявляти напрями поліпшення систем внутрішнього контролю із мінімальними тимчасовими витратами і рівнем суб'єктивізму в судженнях фахівців. Недостатнє усвідомлення ролі витрат на екологічну якість продукції на практиці призводить до непередбачених управлінських рішень, що негативно позначається на фінансових результатах діяльності вітчизняних підприємств. Тож розробка методики внутрішнього контролю витрат на екологічну якість продукції забезпечить ефективне ведення обліку зазначених операцій на підприємстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій Проблеми внутрішнього контролю витрат розглядали такі вітчизняні та зарубіжні науковці: Т. Бутинець [1], Є. Калюга [2], М. Корінко [3], Р. Костирко [4], В. Максимова [5], С. Петренко [6], Т. Серебрякова [7], Р. Хілтон (Ronald W. Hilton), Д. Хан (D. Khan) [8]. Проте недостатній ступінь практичної розробленості методики внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції зумовлює актуальність дослідження. Відсутність напрацювань методики проведення внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції негативно впливає на якість, обґрунтованість і достовірність отриманих результатів контролю, що є суттєвим відхиленням та порушенням у процесі здійснення господарської діяльності підприємств.

Мета дослідження полягає в обґрунтування теоретико-методичних положень щодо удосконалення методики внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції, що дозволить підтвердити достовірність даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, а також сприятиме раціональному управлінню підприємством.

Виклад основного матеріалу. Внутрішній контроль за операціями з ГМО та витратами на екологічну якість

продукції спрямований на вирішення завдань, пов'язаних, насамперед, з правильністю відображення в обліку операцій щодо закупівлі сировини, виробництва, порядку калькулювання собівартості екологічно якісної продукції, дотримання вимог щодо документального оформлення операцій в бухгалтерському обліку; визначення матеріально відповідальних осіб; контролем за дотриманням встановлених норм списання сировини, правильність віднесення складових витрат до витрат на екологічну якість продукції; перевіркою правильності розкриття інформації в облікових регістрах і формах фінансової, податкової та статистичної звітності.

Вважаємо, що основними причинами неефективного управління операціями з ГМО та витратами на екологічну якість продукції є відсутність регламентації внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість, що зумовлює його невідповідність інформаційним потребам управління цими об'єктами та не забезпечує зворотного зв'язку в системі управління. Тому виникає необхідність розроблення системного підходу до внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції, що сприятиме вирішенню цих проблем.

Ефективність проведення внутрішнього контролю витрат на екологічну якість продукції залежить насамперед від того, наскільки переслідувані ним цілі відповідають меті фінансово-господарської та управлінської діяльності підприємства. Дієвість внутрішнього контролю може бути посилена за рахунок використання оптимальних методів та інструментів. Під методикою контролю розуміють сукупність методів контролю. Методика – це сукупність правил здійснення конкретного дослідження, набір інструментів, предметів, що використовуються за конкретних обставин [1, с. 240]. Метод являє собою сукупність певних прийомів. Прийоми – це якісно однорідна контрольна дія ревизора, спрямована на виявлення, дотримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання [3, с. 112].

Методику внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції запропоновано розглядати в розрізі основних етапів (організаційно-підготовчого, методичного, результативно-узагальнюючого, інспекційного), що дозволяє виявити зв'язки між складовими системами внутрішнього контролю (рис. 1).

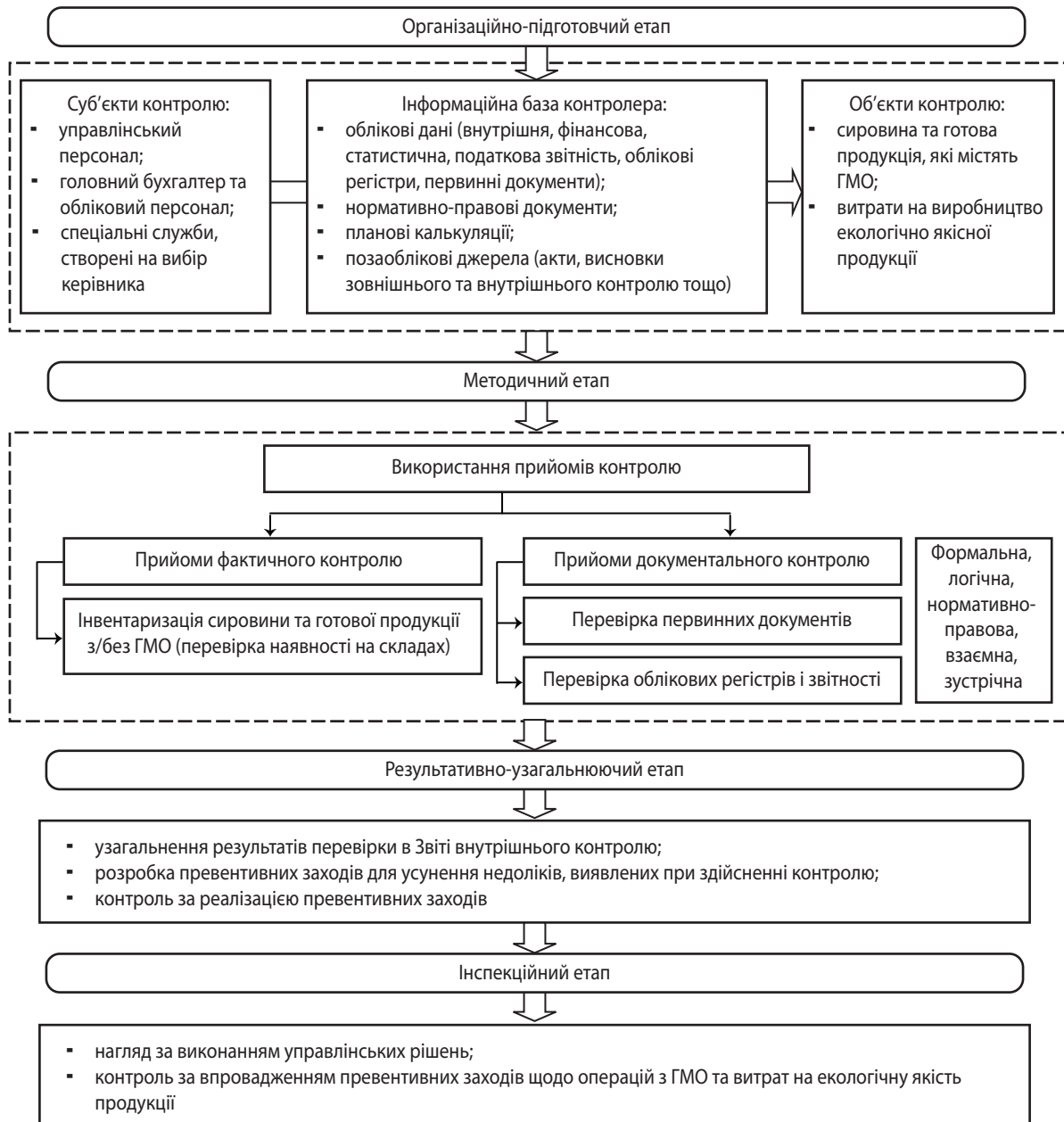


Рис. 1. Методика внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції

На організаційно-підготовчому етапі здійснюються такі дії:

- підготовка Наказу про проведення внутрішнього контролю;
- формування робочої групи та розподіл обов'язків і відповідальності між суб'єктами проведення перевірки;
- визначення об'єктів і завдань внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції;
- вибір способів і прийомів контролю, які будуть застосовуватися суб'єктами внутрішнього контролю відповідно до встановлених завдань;
- формування інформаційної бази контролерів – вивчення первинних документів, облікових реє-

стрів, звітності та результатів попередніх перевірок.

На організаційно-підготовчому етапі складаються план і програма внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції, в яких визначаються контрольні прийоми, послідовність перевірки та терміни її проведення.

План внутрішньої перевірки операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції визначає лише строки, обсяг і порядок проведення перевірки, а програма – містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, а також сукупність контрольних процедур, за допомогою яких контролери отримують достатні та надійні докази відповідно до поставленої мети перевірки.

На методичному етапі здійснюється безпосередньо перевірка. Основними завданнями контролерів на цьому етапі є:

- загальна перевірка ефективності системи бухгалтерського обліку;
- перевірка наявності договорів про матеріальну відповідальність осіб;
- перевірка наявності договорів купівлі-продажу сировини, яка містить / не містить ГМО, посвідчення якості;
- проведення інвентаризації сировини та готової продукції, яка містить / не містить ГМО;
- перевірка місця зберігання інвентаризації сировини та готової продукції, яка містить / не містить ГМО, щодо його відповідності необхідним умовам зберігання та для попередження псування;
- виявлення сировини та готової продукції неналежної якості, перевірка термінів придатності;
- встановлення наявності та виконання договорів з покупцями щодо реалізації екологічно якісної продукції;
- перевірка доцільності, своєчасності, правильності документального оформлення господарських операцій щодо оприбуткування, списання, реалізації екологічно якісної сировини та готової продукції;
- встановлення відповідності порядку ведення обліку операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції затвердженим положенням облікової політики підприємства в частині оцінки продукції при її первісному визнанні та вибутті, включення загальновиrobничих витрат до первісної вартості продукції;
- підтвердження правильності відображення операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції на рахунках бухгалтерського обліку;
- перевірка порядку калькулювання екологічно якісної продукції та повнота її оприбуткування;
- підтвердження правильності розкриття інформації про продукцію з ГМО та витрати на екологічну якість в облікових регістрах, формах внутрішньої звітності та формах фінансової, статистичної та податкової звітності.

Прийоми внутрішнього контролю поділяються на документальні та фактичні. До фактичних прийомів внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість відносимо інвентаризацію, обстеження тощо. Документальні методи внутрішнього контролю передбачають вивчення об'єкта перевірки за сутністю (за допомогою таких прийомів контролю, як арифметична, юридична, нормативна, логічна, зустрічна перевірки, спосіб балансової ув'язки тощо) та формою (рис. 2).

Внутрішній контроль операцій з ГМО та витрат на екологічну якість рекомендовано розпочати з проведення інвентаризації сировини та готової продукції, що містить / не містить ГМО на місцях її збереження. Інвентаризація є одним із прийомів фактичного контролю, що дозволяє з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом і оцінкою продукції

з ГМО, а також перевірити повноту документального забезпечення і відображення в обліку господарських операцій щодо витрат на екологічну якість продукції, оприбуткування продукції та підтвердити реальність показників звітності підприємства. Інвентаризація здійснюється з метою:

- одержання достовірних даних щодо кількісних і якісних характеристик продукції із вмістом / без ГМО;
- визначення розміру втрат внаслідок браку продукції;
- встановлення обґрунтованості списання відходів і повноти їх використання у господарській діяльності;
- виявлення продукції, терміни зберігання якої закінчилися або підходять до закінчення;
- встановлення дотримання умов зберігання продукції.

До процесу інвентаризації виконавцям слід ставитися відповідально, оскільки формальне проведення інвентаризації або неналежне її проведення (відсутність належного планування інвентаризаційного процесу, недотримання загального порядку здійснення інвентаризації, порушення при її документальному оформленні (нескладання актів контрольних перевірок інвентаризації, протоколи інвентаризаційних комісій, річні відомості інвентаризації), ігнорування проведення обов'язкової інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності – все це призводить до втрат продукції, а отже, до погіршення фінансового стану підприємств.

Вважаємо, що інвентаризація екологічно якісної сировини та продукції на підприємстві повинна проводитися щомісячно станом на 1-ше число, з метою формування достовірної внутрішньої звітності, що забезпечить достовірну оцінку фінансового стану підприємства та прийняття правильних рішень управлінським персоналом.

Інвентаризація є одним із найбільш дієвих інструментів наступного контролю, тобто контролю, що реалізується через певний, часто значний час після проведення бухгалтерських процедур, за достовірністю даних бухгалтерського обліку про наявність ресурсів і зобов'язань суб'єкта господарювання. Відповідальною за проведення інвентаризації є інвентаризаційна комісія, яка затверджується наказом керівника підприємства та не може у своєму складі мати менш ніж три особи.

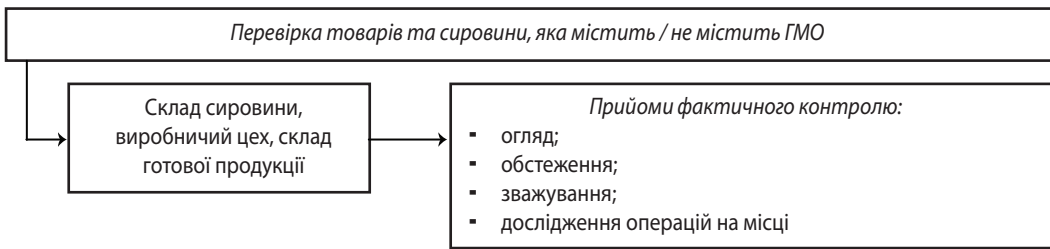
Матеріально відповідальні особи до початку інвентаризації зобов'язані надати в бухгалтерію всі первинні документи щодо витрат, понесених на екологічну якість продукції, а також на оприбуткування і списання сировини для її виробництва.

Об'єктами інвентаризації є сировина та готова продукція, що містить / не містить ГМО, а також господарські операції, пов'язані з придбанням сировини, виробництвом готової продукції та її реалізації.

Фактичні дані щодо наявності сировини та готової продукції фіксуються в інвентаризаційній відомості, на основі якої складаються інвентаризаційні описи.

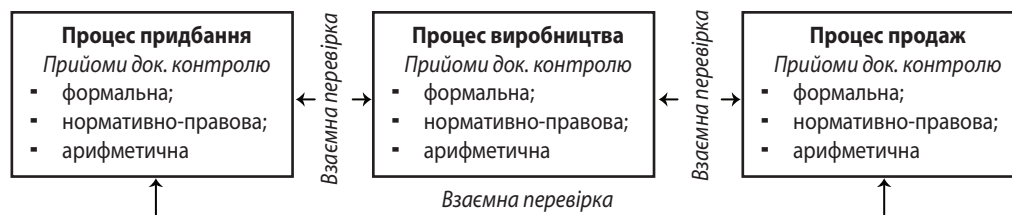
За всіма фактами розбіжностей облікових і інвентаризаційних даних, що виявлені інвентаризаційною комі-

1 ЕТАП – Інвентаризація



2 ЕТАП – Перевірка первинних документів

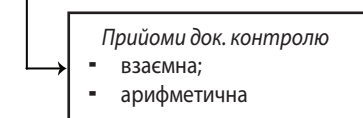
Визначення правильності документального оформлення господарських операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції в процесі придбання сировини, виготовлення готової продукції та її реалізації



Зведена інформація про залишки сировини та готової продукції, яка містить / не містить ГМО

3 ЕТАП – Перевірка облікових реєстрів

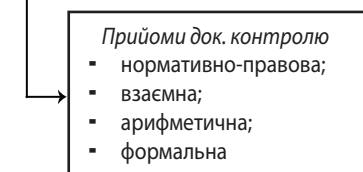
Визначення правильності відображення даних первинного обліку в реєстрах



Забезпечує повноту та достовірність відображення даних

4 ЕТАП – Перевірка звітності (податкова, фінансова, соціальна та ін.)

Визначення правильності звітного відображення результатів діяльності суб'єктів господарювання



Забезпечує достовірність відображення фінансових результатів діяльності у звітності

Рис. 2. Прийоми внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції

сією, матеріально відповідальна особа повинна надати комісії пояснення.

Вартість надлишків сировини та готової продукції з / без ГМО згідно з чинним законодавством оцінюється за ринковою вартістю та відображається в бухгалтерському обліку в складі іншого операційного доходу. У випадку виявлення нестачі сировини або готової продукції інвентаризаційна комісія зобов'язана, в першу чергу, визначити фактори (природні, антропогенні), які спричинили нестачу.

Після проведення інвентаризації контролери застосовують прийоми документального контролю, зокрема, формальну, арифметичну, логічну, нормативно-правову,

взаємну та зустрічну перевірки. За допомогою вищезазначених прийомів внутрішнього контролю, в першу чергу, необхідно встановити факт наявності первинних документів і правильності їх оформлення.

Особливості застосування прийомів документального контролю в процесі контролю екологічної якості продукції узагальнено в табл. 1.

Отже, в процесі контролю екологічної якості продукції застосовують різні прийоми документального контролю залежно від мети та завдань контролю. Але найбільш ефективними вважаємо експертну та нормативно-правову перевірки, тому що ці прийоми забезпечують виявлення фактів порушення обліку витрат на екологічну якість продукції та

Таблиця 1

Особливості прийомів документального контролю в процесі контролю екологічної якості продукції

№ з/п	Приєм документального контролю	Призначення
1	Арифметична перевірка	Використовується для визначення правильності списання та нарахування витрат на екологічну якість продукції (в частині собівартості, загальнопромислових витрат, витрат на збут, адміністративних витрат)
2	Формальна перевірка	Передбачає перевірку первинних документів щодо обліку витрат на екологічну якість, на правильність заповнення, наявність основних реквізитів
3	Нормативно-правова перевірка	Передбачає перевірку законності здійснення господарських операцій з обліку екологічної якості продукції
4	Взаємна перевірка	Забезпечує перевірку різних за характером документів, у яких відображено одну і ту ж операцію
5	Експертна перевірка	Спрямована на виявлення фактів підробок дописування в документах, пов'язаних з обліком екологічної якості продукції
6	Зустрічна перевірка	Полягає у співставленні одного і того ж документа з обліку екологічної якості продукції

фальсифікації документів, в цьому випадку – підробка сертифікатів якості та інших документів, що підтверджують якість.

За обсягом охоплення перевірка господарських операцій може бути здійснена суцільним, вибірковою і комбінованими способами. Суцільний спосіб передбачає перевірку змісту усіх проведених операцій, оформлених у первинних і зведених документах, правильність їх відображення в облікових реєстрах на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Перевірка вибірковою способом базується

на виборі із усієї сукупності операцій і документів за певний період (декілька днів у кожному місяці, місяць). Комбінований метод поєднує прийоми суцільної і вибіркової перевірок облікової документації у взаємозв'язку і взаємобумовленості цих прийомів.

З метою досягнення ефективного результату пропонуємо послідовність процедур методичного етапу внутрішнього контролю операцій з обліку витрат на екологічну якість продукції (рис. 3).



Рис. 3. Послідовність процедур методичного етапу внутрішнього контролю операцій з обліку витрат на екологічну якість продукції

Під час здійснення внутрішнього контролю операцій з обліку витрат на екологічну якість продукції контролер має почати з вивчення законодавчої та нормативно-правової бази, яка регламентує порядок ведення їх обліку; перевіряє установчі документи, накази, фінансову звітність, матеріали попередніх перевірок та іншу документацію підприємства, що відображає порядок нарахування і списання витрат на екологічну якість.

Основним етапом є другий, цей етап перевірки пов'язаний із: проведенням аналізу первинних і зведених бухгалтерських документів щодо нарахування і списання витрат на екологічну якість продукції; здійсненням суцільної перевірки за рахунками 23, 91, 92, 93; контролем за правильністю

віднесення статей витрат до складу витрат, які зменшують оподатковуваний дохід платника податку на прибуток; перевіркою достовірності показників фінансової звітності щодо витрат на екологічну якість.

Але в процесі контролю варто більш детально дослідити структуру витрат на екологічну якість, визначити найбільш суттєві статті, що займають найбільшу частку в загальній структурі витрат.

Оскільки витрати на екологічну якість продукції здійснюються на різних етапах виробництва продукції, знаходять своє відображення на різних рахунках обліку та входять до складу різних видів витрат, то і методика їх перевірки буде різною.

Таким чином, на початковому етапі виробництва екологічно якісної продукції контроль варто почати саме з перевірки витрат на виробництво.

Належну увагу контролеру слід приділити перевірці калькулюванню собівартості екологічно якісної продукції за видами. Перевірка собівартості екологічно якісної продукції здійснюється в розрізі калькуляційних статей витрат. Слід звернути увагу на випадки значного коливання собівартості екологічно якісної продукції за окремі періоди. Якщо за певний період (місяць) підвищуються витрати на екологічну якість продукції і необґрунтовано збільшується собівартість продукції, то це може свідчити про наявність перевитрат високоякісної сировини, матеріалів і напівфабрикатів та інших витрат. Також контролеру необхідно з'ясувати наявність випадків необґрунтованого списання на собівартість екологічно якісної продукції, нестачі і псування цінностей, витрат, які не мають відношення до виробничого процесу.

При перевірці витрат на оплату праці, які формують екологічну якість продукції, контролеру необхідно звернути увагу на такі моменти:

- дотримання відношення витрат до екологічної якості продукції (необхідно обґрунтувати прямий вплив працівників на формування екологічно якісної продукції);
- правильність нарахування заробітної плати, обґрунтованість отримання премій, оскільки це може призвести до завищення собівартості екологічно якісної продукції.

При перевірці правильності проведення розподілу загальноновиробничих витрат необхідно приділити увагу перевірці обґрунтованості вибору бази розподілу витрат і її відповідності тій, що зазначена в наказі про облікову політику.

Перевірка відображення операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції у реєстрах бухгалтерського обліку й звітності підприємства передбачає використання таких контрольних прийомів: формальна й аналітична перевірка кожного реєстру обліку та звітності, арифметична перевірка та перевірка відповідності показників фінансової звітності з даними Головної книги.

Зазначені способи й прийоми перевірки показників фінансової та внутрішньої звітності та її співставлення з показниками реєстрів бухгалтерського обліку дозволить виявити порушення, що забезпечить управлінський персонал достовірною інформацією про кількість, вартість продукції з/без ГМО та понесені витрати на екологічну якість продукції, що сприятиме оперативному прийняттю управлінських рішень та усуненню відхилень в процесі діяльності підприємства.

На результативно-узагальнюючому етапі внутрішнього контролю відбувається: узагальнення результатів перевірки; розробка превентивних заходів для усунення недоліків, виявлених при здійсненні контролю. Результати проведеного внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції оформлюються у «Звіт про результати внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції», в якому наводиться інформація про вид виявлених порушень; відповідальність осіб за про-

ведення контролю; період, в якому були допущені помилки і порушення, та їх причини; наслідки виявлених порушень; прийняття заходів щодо усунення порушень і помилок. Такий звіт спрямований на отримання облікової інформації про хід здійсненої перевірки та є індивідуальним для кожного суб'єкта господарювання.

Інформація, наведена у Звіті про результати внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції, повинна відповідати критеріям законності, достовірності, неупередженості, своєчасності та відповідності, аби її можна було використовувати з метою подальшого узагальнення і прийняття оптимальних управлінських рішень.

Базуючись на результатах внутрішнього контролю, наведених у Звіті про результати внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції, суб'єкти здійснення контролю формують пропозиції щодо усунення виявлених помилок, відхилень і порушень. Після цього Звіт внутрішнього контролера про результати проведення внутрішнього контролю передається керівництву (власнику) підприємства для ухвалення управлінських рішень про усунення недоліків у системі бухгалтерського обліку.

Інспекційний етап внутрішнього контролю передбачає здійснення нагляду за виконанням управлінських рішень щодо виробництва продукції з/без ГМО та понесених витрат на екологічну якість продукції і контроль за впровадженням заходів щодо таких операцій. Інспекційний контроль сприяє своєчасному виявленню помилок і дозволяє підвищити якість ведення бухгалтерського обліку, а отже, дасть можливість приймати оперативні рішення.

Висновок. Відсутність ґрунтовних методичних розробок з проблем внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції перешкоджає застосуванню оперативних і повноцінних контрольних процедур та є причиною низького рівня надійності та достовірності результатів такого контролю. З метою вирішення цієї проблеми удосконалено методіку здійснення внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість в частині визначення етапів, методів перевірки та порядку аналітичних процедур в процесі здійснення заходів контролю.

Це дозволяє забезпечити достовірність і повноту перевірки господарських операцій з ГМО та витрат на екологічну якість для виявлення потенційних обсягів виникнення порушень і попередження їх повторення у майбутньому.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. 2008. № 2 (44). С. 31–42.
2. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. Київ: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.
3. Корінько М. Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / за ред. М. Д. Корінька. Фастів: Поліфаст, 2006. 440 с.

4. Костирко Р. О., Щеголькова С. В. Організація внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства : монографія. Луганськ : Вид-во СХУ ім. В. Даля, 2009. 296 с.

5. Максимова В.Ф. Формалізація системного дослідження внутрішнього економічного контролю // Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции : монографія. Житомир ; Краматорск : Рута, 2005. С. 339–349.

6. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем : монографія. Донецьк : ДонНУЕТ, 2007. 290 с.

7. Серебрякова Т. Ю. Внутренний контроль в управлении организацией. *Аудиторские ведомости*. 2009. № 11. С. 27–32.

8. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / под ред. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича. М. : Финансы и статистика, 1997. 800 с.

REFERENCES

Butynets, T. A. "Vnutrishnii kontrol: sut i zmist" [Internal control: essence and content]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 2 (44) (2008): 31-42.

Kaliuha, Ye. V. *Finansovo-hospodarskyi kontrol u systemi upravlinnia* [Financial and economic control in the control system]. Kyiv: Elha; Nika-Tsentr, 2002.

Khan, D. *Planirovaniye i kontrol: kontseptsiya kontrollinga* [Planning and control: the concept of controlling]. Moscow: Finansy i statistika, 1997.

Korinko, M. D. *Vnutrishnii kontrol hospodarskoi diialnosti pidpriemstva* [Internal control of the economic activity of the enterprise]. Fastiv: Polifast, 2006.

Kostyrko, R. O., and Shchegolkova, S. V. *Orhanizatsiia vnutrishnyoho kontroliu v upravlinni vytratamy mashynobudivnoho pidpriemstva* [Organization of internal control in the management of expenses of the machine-building enterprise]. Luhansk: Vyd-vo SNU im. V. Dalia, 2009.

Maksymova, V. F. "Formalizatsiia systemnoho doslidzhenia vnutrishnyoho ekonomichnoho kontroliu" [Formalization of systematic study of internal economic control]. In *Razvitiye bukhgalterskogo ucheta y kontrolya v kontekste yevropeyskoy integratsii*, 339-349. Zhytomyr; Kramatorsk: Ruta, 2005.

Petrenko, S. M. *Informatsiine zabezpechennia vnutrishnyoho kontroliu hospodarskykh system* [Information support of internal control of economic systems]. Donetsk: DonNUET, 2007.

Serebryakova, T. Yu. "Vnutrennii kontrol v upravlenii organizatsiyey" [Internal control in the management of the organization]. *Auditorskiye vedomosti*, no. 11 (2009): 27-32.