

## НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Людмила БОГАТЧИК<sup>1</sup>, Віктор ЛОПАТОВСЬКИЙ<sup>2</sup>, Оксана НІМЧУК<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Хмельницький національний університет

<https://orcid.org/0000-0002-0659-057X>

e-mail: [labohatchyk@ukr.net](mailto:labohatchyk@ukr.net)

<sup>2</sup>Хмельницький національний університет

e-mail: [viktor\\_lopatovskiy@khmnu.edu.ua](mailto:viktor_lopatovskiy@khmnu.edu.ua)

<https://orcid.org/0000-0002-8830-1398>

<sup>3</sup>Хмельницький національний університет

e-mail: [nemchuk@ukr.net](mailto:nemchuk@ukr.net)

*Специфіка побудови системи внутрішньогосподарського контролю операцій із давальницькою сировиною полягає в тому, що в умовах відсутності права власності на матеріали, отримані на переробку, здійснення контрольних процедур обов'язково повинно відбуватися із залученням працівників від замовника. У роботі доведено, що побудова дієвої системи контролю операцій з давальницькою сировиною потребує підвищеної уваги зі сторони управлінського персоналу на кожному з етапів його проведення, а особливості її функціонування залежать від прийнятого на підприємстві порядку документального відображення та рівня аналітичного обліку операцій з давальницькою сировиною.*

*У статті проаналізовано основні завдання організації системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною, визначено прийоми документального та фактичного внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві. Надано пропозиції щодо проведення послідовності перевірки операцій з давальницькою сировиною, а також представлено їх взаємозв'язок з процедурами внутрішньогосподарського контролю. Авторами розроблено рекомендації щодо побудови плану аудиторської перевірки операцій з давальницькою сировиною суб'єкта господарювання, а також відмічено провідну роль такого методичного прийому, як тестування, в формуванні системи доказовості операцій з давальницькою сировиною.*

*Ключові слова: операції з давальницькою сировиною, внутрішній контроль операцій з давальницькою сировиною, прийоми документального та фактичного внутрішнього контролю, план аудиторської перевірки операцій з давальницькою сировиною.*

<https://doi.org/10.31891/mdes/2022-4-12>

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

В сучасних умовах господарювання спостерігаємо високу залежність вітчизняних підприємств від зовнішніх умов, що потребує оперативного реагування на зростаючі та мінливі потреби користувачів. За цих обставин підвищується роль та значення системи внутрішньогосподарського контролю в загальній системі управління суб'єктом господарювання. Додаткові можливості, які отримує кожна зі сторін за рахунок використання форм співпраці на давальницьких умовах, потребують налагодження дієвої системи саме внутрішнього контролю на кожному з етапів проходження сировини під час виробництва давальницької продукції. Специфіка побудови системи внутрішньогосподарського контролю операцій із давальницькою сировиною полягає в тому, що в умовах відсутності права власності на матеріали, отримані на переробку, здійснення контрольних процедур повинно відбуватися із залученням працівників від замовника.

Незважаючи на складність організації проведення операцій з давальницькою сировиною, що обумовлене необхідністю додаткових важелів перевірки на етапі передачі продукції, особливостей відображення її на позабалансових рахунках в обліку (у виробника), контролю порядку формування собівартості виготовленої продукції та повернення її власнику, даний вид взаємовідносин з постачальниками набуває все більшої популярності серед вітчизняних підприємств.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Окремі питання організації та побудови системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною неодноразово порушувались в працях вітчизняних науковців, зокрема, для цілей дослідження були проаналізовані роботи Балан А., Мостової І. [5], Каменська Т., Редько О. [3], Кіляр О. [6], Козіцької Н. [2], Осницької Н. [4], Сафонові М. [7], Станкевич Г. [1]. Незважаючи на глибину проведених досліджень, на нашу думку, варіативність побудови системи облікового відображення операцій з давальницькою сировиною актуалізує питання вивчення можливостей застосування різноманітних прийомів документального та фактичного внутрішнього контролю на кожному з технологічних етапів переробки матеріалів, а також розробки рекомендацій щодо удосконалення плану аудиторської перевірки операцій з давальницькою сировиною у суб'єкта господарювання.

## ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Мета статті полягає у вивченні діючих підходів щодо побудови системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною та визначенні напрямів їх удосконалення на вітчизняних підприємствах.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Без сумніву, внутрішньогосподарський контроль відіграє важливе значення в системі управління вітчизняним підприємством, і є однією з найбільш інформативних функцій управління виробництвом. Погоджуємось з Станкевич Г. [1], що під час здійснення внутрішньогосподарського контролю проводиться моніторинг ходу виробничого процесу та порядку дотримання виробничої програми, порівнюються величини та значення важливих для діяльності суб'єкта господарювання параметрів, а отримані результати фіксуються у зручній для потреб менеджменту формі. Без сумніву, внутрішньогосподарський контроль як функція управління дозволяє своєчасно виявити та запобігти негативному впливу чинників, які заважають ефективному здійсненню виробничої діяльності.

Контроль операцій з давальницькою сировиною є однією з важливих ділянок перевірки на підприємстві, а його реалізація, враховуючи специфіку виробництва продукції на давальницьких умовах, потребує підвищеної уваги зі сторони управлінського персоналу. На нашу думку, побудова дієвої системи внутрішньогосподарського контролю за цим напрямом потребує чіткого визначення мети, об'єктів та головних завдань контролю. Так, мета внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві полягає в перевірці стану виконання робіт з переробки давальницької сировини. Об'єктами контролю є операції з давальницькою сировиною на всіх стадіях виробничого процесу суб'єкта господарювання.

Контроль операцій з давальницькою сировиною на підприємстві реалізується у формі попереднього, поточного та наступного контролю. Головні завдання організації системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною за кожною з форм наведено у таблиці 1 (побудовано на підставі аналізу [2]).

Таблиця 1

### Завдання організації системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві

Форми контролю	Завдання організації системи внутрішнього контролю
Попередній	Внутрішній контроль положень договору про операції з давальницькою сировиною в частині організації бухгалтерського обліку
	Розробка та затвердження плану, програми, термінів проведення та форм звітності щодо системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною
Поточний	Перевірка правильності норм витрачання давальницької сировини у виробництво
	Контроль наявності супутньої продукції та зворотних відходів, перевірка порядку формування їх вартості
	Внутрішній контроль калькулювання собівартості готової продукції, виготовленої з давальницької сировини
Наступний	Перевірка правильності відображення на рахунках обліку витрат, пов'язаних з переробкою сировини на давальницьких умовах
	Оцінка дієвості системи внутрішнього контролю щодо операцій з давальницькою сировиною, особливо в частині формування витрат на переробку
	Контроль своєчасного виконання договірних зобов'язань замовника в частині оплати за переробку давальницької сировини

У процесі здійснення поточного та наступного внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві використовують ряд прийомів документальної та фактичної перевірки, які узагальнено на рис. 1 (побудовано на підставі аналізу [3]).

Послідовність перевірки операцій з давальницькою сировиною на підприємстві пропонуємо представити у вигляді чотирьох стадій: планування, постачання, переробки та збуту, їх взаємозв'язок з процедурами внутрішньогосподарського контролю наведено на рис. 2.

На першій стадії проводиться планування перевірки операцій з давальницькою сировиною на підприємстві, вивчається Наказ про облікову політику суб'єкта господарювання в частині формування інформації про надання послуг з переробки, складається програма внутрішньогосподарської перевірки. На цій стадії також важливо визначитись з економічною доцільністю здійснення операцій з давальницькою сировиною для підприємства, тобто необхідно

оцінити, чи дійсно отримані для суб'єкта господарювання економічні вигоди від господарських операцій за цим напрямом превалюють над понесеними затратами, та надати обґрунтування важливості надання послуг з переробки для підвищення ефективності функціонування підприємства в цілому. Завершується перша стадія контролю перевіркою законності договірних відносин, порядку формування договірної ціни, та обґрунтуванням критеріїв вибору постачальників.

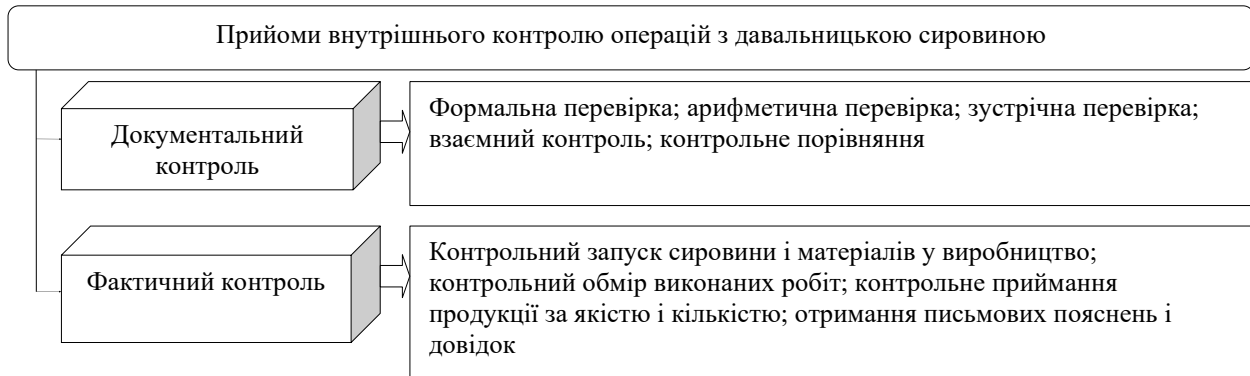


Рис. 1. Прийоми документального та фактичного внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві

На стадії постачання давальницької сировини на підприємстві проводиться контроль отриманої для переробки сировини в розрізі якісних та кількісних параметрів. Важливими процедурами перевірки на цій стадії є:

- контроль системи документального оформлення надходження сировини для переробки – потрібно перевірити порядок документального оформлення операцій з давальницькою сировиною на підприємстві, тобто чи використовує суб'єкт господарювання затвержені форми первинного обліку запасів, чи розробляє самостійно;
- перевірка договірних зобов'язань в частині відповідності фактичної кількості отриманої сировини до кількості, яка зазначена в договорі;
- контроль повного і своєчасного відображення операцій з надходження сировини на переробку в системі позабалансового обліку виконавця. При виконанні цієї процедури варто пам'ятати, що на позабалансових рахунках не лише відображається інформація про отриману від замовника сировину, але й виготовлену з неї продукцію, тому важливо перевірити порядок побудови системи аналітичного обліку давальницьких операцій.

Важливою стадією операційного циклу є стадія безпосередньо переробки давальницької сировини на готову продукцію. На цій стадії на підприємстві реалізується функція контролю за операціями щодо виготовлення готової продукції на давальницьких умовах. Важливими процедурами перевірки на цій стадії є:

- контроль відповідності фактичної кількості сировини, що надійшла в переробку та кількості, що надійшла від постачальників;
- перевірка системи документального оформлення переробки сировини на кожній технологічній стадії;
- контроль кількісних і якісних характеристик отриманих продуктів переробки; перевірка правильності визначення собівартості продуктів переробки;
- перевірка правильності визначення собівартості наданих послуг з переробки давальницької сировини.

В результаті реалізації зазначених контрольних процедур на стадії переробки на підприємстві отримують наступні показники, необхідні для управління: сума витрат на переробку, які понесені суб'єктом господарювання на кожній технологічній стадії; кількість та якість виготовленої на давальницьких умовах готової продукції; собівартість готової продукції, виробленої з давальницької сировини.

Стадія збуту є завершальним етапом кругообігу капіталу при реалізації угод на давальницьких умовах. Дії контролера на цій стадії спрямовані на перевірку порядку передачі виготовленої готової продукції замовнику, а також правильності отримання оплати за надані послуги з переробки. Важливими процедурами перевірки на цій стадії є:

- контроль відповідності вказаної в договорі та фактичної сум розрахунків між замовником і виконавцем;

- перевірка методів оцінки продуктів переробки за умови, що вони залишаються виконавцю як плата за надані послуги;
- контроль порядку визначення фінансового результату від переробки давальницької сировини та відображення його на рахунках обліку.



Рис. 2. Послідовність перевірки операцій з давальницькою сировиною підприємства

У результаті реалізації контрольних процедур на стадії збуту отримують наступні показники, необхідні для управління підприємством: умови відвантаження готової продукції згідно договору, сума оплати за надані послуги з переробки; сума нарахованих та сплачених підприємством податків та зборів; фінансовий результат суб'єкта господарювання від надання послуг з переробки (сформовано на підставі аналізу [4]).

Ефективне функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві дозволяє успішно вирішити ряд проблем суб'єкта господарювання, зокрема, сприяє забезпеченню оперативного прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень, дозволяють оптимізувати процеси фінансово-господарської діяльності, а також сприяють попередженню,

завчасному виявленню та усуненню відхилень в інформації, що подається зацікавленим особам. Без сумніву, критеріями ефективності функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві можна вважати можливість реалізації нею таких функцій:

- 1) попередження відхилень, які можуть виникати в обліковій системі обліку суб'єкта господарювання;
- 2) виявлення відхилень в системі бухгалтерського обліку, які не вдалося завчасно попередити;
- 3) ефективне усунення відхилень системи бухгалтерського обліку, які були виявлені (визначено на підставі аналізу [5, 6]).

За умови, якщо система внутрішнього контролю не здатна виконувати хоча б одну із зазначених функцій, вона вважається неефективною. Внутрішній аудит відіграє важливу роль серед складових внутрішнього контролю підприємства. Внутрішні аудитори проводять незалежну експертну оцінку управлінських функцій суб'єкта господарювання. За результатами перевірки вони надають керівництву підприємства рекомендації та іншу звітну інформацію щодо покращення роботи підрозділу, який ними перевірявся.

Завдання, які ставляться перед внутрішнім аудитором, зазвичай відрізняються від завдань зовнішнього аудитора, адже його результати розраховані виключно на внутрішнього користувача. Разом з тим, незважаючи на те, що внутрішній аудитор скорочує кількість і обсяг процедур, які були б виконані при проведенні зовнішньої незалежної перевірки, він не може їх повністю замінити.

Робота внутрішнього аудитора на підприємстві організовується відповідно до загального плану перевірки, який затверджується керівником, і деталізується в календарних та індивідуальних планах за кожним з тематичних напрямів. Наприклад, план аудиторської перевірки операцій з давальницької сировини підприємства пропонуємо побудувати за формою, яка представлена у таблиці 2.

Таблиця 2

**План аудиторської перевірки операцій з давальницької сировини на підприємстві**

Види робіт	Період проведення	Виконавець	Нормативно-правове регулювання	Джерела інформації на підприємстві
Вивчення облікової політики щодо давальницької сировини	01.12-03.12		Методичні рекомендації щодо формування облікової політики підприємства	Наказ про облікову політику, внутрішні розпорядчі документи
Перевірка повноти складання договору на переробку	04.12-05.12		Господарський кодекс України	Договір на переробку продукції на давальницьких умовах
Перевірка правильності формування ціни за послуги з переробки	06.12-08.12		Господарський кодекс України	Договір на переробку продукції на давальницьких умовах
Перевірка системи документального оформлення операцій з давальницькою сировиною	09.12-12.12		Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Наказ про облікову політику, внутрішні розпорядчі документи
Перевірка відповідності фактичних обсягів переробки сумам, визначеним у договорі	13.12			Договори на переробку, Акти приймання-передачі матеріалів у виробництво
Перевірка повноти надання послуг з переробки	14.12		П(С)БО 16 «Витрати»	Акти виконаних робіт та послуг в розрізі технологічних переділів
Перевірка кількості і якості сировини	15.12		П(С)БО 9 «Запаси»	Звіт з переробки сировини
Перевірка визначення собівартості	16.12-17.12		П(С)БО 16 «Витрати»	Калькуляції, оборотна відомість по рахунках 903, 23
Перевірка визначення фінансового результату від переробки давальницької сировини	18.12		П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 15 «Дохід»	Оборотна відомість по рахунках 903, 23, 703

В практиці організації і проведення аудиторської перевірки на підприємстві дуже часто для оцінки окремого об'єкту обліку використовують такий методичний прийом, як тестування. Його суть полягає в тому, що аудитор формує ряд питань для оцінки об'єкту дослідження і послідовно виконує необхідні процедури з метою отримання аудиторських доказів.

Основними видами аудиторських тестів, які найчастіше використовуються в Міжнародних стандартах аудиту з метою отримання аудиторських доказів, є незалежні тести і тести внутрішнього контролю.

Незалежні тести у більшості випадків є процедурами перевірки по суті, водночас тести внутрішнього контролю мають зовсім інше призначення. Метою тестування внутрішнього контролю є, перш за все, досягнення впевненості у його ефективності та здатності своєчасно виявляти помилки й перекручення. Якщо система внутрішнього контролю визнана надійною, аудитори можуть значно зменшити кількість незалежних тестів або навіть відмовитися від частини з них.

Варто наголосити, що тести внутрішнього контролю погоджуються з клієнтом, оскільки для їх проведення необхідна тісна взаємодія з персоналом підприємства та вільний доступ до його інформаційних систем, документації, різних видів ресурсів. Тести внутрішнього контролю, які за своєю природою є тестами на відповідність, у більшості випадків спрямовані на перевірку слабких місць контролю. За умови виявлення слабких місць аудитор зобов'язаний проінформувати клієнта про виявлені вади внутрішнього контролю.

Для підприємства при проведенні аудиту операцій з давальницькою сировиною пропонуємо використовувати тести внутрішнього контролю, представлені у таблиці 3. На нашу думку, його застосування дозволить аудитору об'єктивно скласти звіт про результати перевірки повноти виконання обов'язків і відповідності здійснення операцій з давальницькою сировиною вимогам чинного законодавства.

Таблиця 3

### Тест внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві

Оцінюваний параметр та ключові питання	Так	Ні	Примітки/ коментарі
1 Підприємство, яке здійснює переробку сировини на давальницьких умовах			
1.1 Чи існують особливі умови функціонування суб'єкта господарювання, які впливають на порядок організації обліку операцій з давальницькою сировиною? Якщо так, відмітьте їх.			
1.2 Чи несе виконавець відповідальність за збереження сировини, та неправильне її використання? Якщо так, то пропишіть розмір такої відповідальності в договорі.			
2 Договір на переробку давальницької продукції			
2.1 Чи розроблено типову форму договору на переробку продукції на давальницьких умовах на підприємстві?			
2.2 Чи відповідають суттєві умови договору про переробку вимогам чинного нормативно-правового регулювання?			
2.3 Чи враховано в договорі специфічні умови зберігання сировини?			
2.4 Чи прописані в договорі види відповідальності кожної з сторін?			
3 Давальницька сировина			
3.1 Чи відповідає дана операція критеріям операцій з давальницькою сировиною?			
3.2 Чи передбачають процедури обробки рахунків-фактур порівняння кількості, цін та умов, зазначених у рахунках-фактурах, з відповідними даними, які вказані в замовленні та з обліковими записами, що стосуються фактично отриманих товарів?			
3.3 Чи здійснюється звірка за відпуском давальницькою сировини на підставі лімітно-забірних карт з документами на їх витрачання?			
3.4 Чи відповідають умови зберігання давальницька сировина вимогам, визначеним у договорі на переробку (охорона, страхування, технологічні умови, наявність необхідних пристосувань, запобігання псуванню)?			
3.5 Чи виявлені у звітному періоді факти крадіжки та псування запасів, отриманих на переробку? Якщо так, то вкажіть суму.			

За фактом завершення аудиторських процедур складаються робочі документи аудитора. Важливість належного документального оформлення кожного з етапів аудиторської перевірки обумовлена необхідністю підготовки доказів, які не лише підтвердять думку аудитора, але й дозволять розкрити етапи виконання аудиторських процедур. Аудиторська документація дозволяє зробити висновки про те, що перевірка проводилася згідно з встановленими стандартами із позиції контролю якості аудиторської діяльності.

Міжнародні стандарти аудиту детально розкривають особливості збору облікової інформації та порядку її відображення в аудиторській документації. Крім того, в саме в Міжнародних стандартах аудиту можна побачити пряму вказівку аудиторам на те, що під час визначення обсягу та змісту робочої документації потрібно керуватися своїм професійним

судженням [7]. У п. 6 Міжнародного стандарту аудиту 230 «Аудиторська документація» зазначено, що до аудиторської документації відносять записи за результатами виконаних аудиторських процедур, отриманих аудиторських доказів і висновків. Документування застосовується як в ході планування аудиторської перевірки, так і безпосередньо під час її проведення, в процесі поточного контролю виконаної роботи, а також при фіксації доказів, що підтверджують думку аудитора.

Приклад складання робочого документу аудитора «Тестування системи обліку операцій з переробки давальницької сировини» для підприємства показано в таблиці 4 (розроблено на підставі аналізу [2, 4]).

Таблиця 4

**Робочий документ аудитора «Тестування системи обліку операцій з переробки давальницької сировини» на підприємстві**

Зміст господарської операції	Джерела інформації для аудитора			Аудиторські процедури
	Первинні документи	Дебет	Кредит	
Отримано на склад сировину для переробки на давальницьких умовах	Накладна, акт приймання-передачі	0221	-	Аналіз, порівняння, отримання зовнішніх підтверджень
Передано давальницьку сировину на виробництво	Накладна-вимога, лімітно-забірна картка	0222	0221	Аналіз, порівняння, перерахунок
Відображено прямі виробничі, змінні та постійні розподілені витрати на переробку сировини на давальницьких умовах	Накладні, відомість нарахування заробітної плати, відомість розрахунку амортизації та ін.	2322	201, 22, 25, 13, 66, 65, 68, 91	Аналіз, порівняння, перерахунок
Відображено дохід від надання послуг з переробки давальницької сировини	Акт виконаних робіт, акт приймання-передачі готової продукції	361	703	Аналіз, порівняння, отримання зовнішніх підтверджень
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	703	641	Аналіз, порівняння, перерахунок, тестування Декларації з ПДВ
Відображено собівартість наданих послуг	Довідка бухгалтерії	903	2322	Аналіз, порівняння, перерахунок
Списано з позабалансового рахунку вартість отриманої на переробку сировини	Акт виконаних робіт, акт приймання-передачі готової продукції		0222	Аналіз, порівняння, перерахунок
Надійшли на поточний рахунок грошові кошти від замовника	Виписка банку	311	361	Аналіз, порівняння, отримання зовнішніх підтверджень

Після завершення аудиторських процедур аудитор подає керівництву підприємства аудиторський звіт, в якому зазначаються всі виявлені порушення. Проте робота аудитора вважається закінченою лише тоді, коли зроблені за результатами перевірки зауваження прийняті до відома директором та видано офіційне розпорядження про врахування чи не врахування рекомендацій аудитора. Показником якості проведення аудиторської перевірки на підприємстві є повнота аудиту, відносно менші витрати на її проведення та ефективність реалізованих заходів для суб'єкта господарювання в довгостроковій перспективі. При цьому економічна ефективність аудиторських процедур досягається за рахунок попередження виявлених порушень, своєчасного внесення змін до податкових розрахунків, застосування податкових пільг тощо.

На відміну від зовнішнього аудиту, який у більшості випадків носить офіційний характер та проводиться на підставі аналізу фінансової звітності, проведення внутрішнього аудиту на підприємстві може бути як плановим, так і неплановим. Звідси, системі внутрішнього аудиту властиві три етапи перевірки: попередній етап проводиться до здійснення господарських операцій, поточний етап – реалізується під час їх здійснення, подальший етап – проводиться після проведення господарських операцій.

З метою отримання аудиторських доказів при проведенні внутрішнього аудиту операцій з давальницькою сировиною на підприємстві варто використовувати прийоми фактичного контролю (інвентаризація, контрольний обмір, контрольний запуск сировини виробництво), документальної перевірки із застосуванням аналітичних процедур, спостереження, порівняння, зіставлення, зустрічних перевірок, опитувань та інших прийомів і методів перевірок. При цьому кількість інформації, яка необхідна для одержання аудиторських доказів, не регламентується. Аудитор на підстав свого професійного судження самостійно приймає рішення про кількість інформації, яка буде достатньою для його професійного судження.

## ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Загалом, проведені дослідження системи внутрішньогосподарського контролю операцій з давальницькою сировиною підприємства показали, що він є невід'ємною системою управління суб'єктом господарювання. Від дієвої системи контролю на підприємстві залежить ефективність визначених напрямів його розвитку на коротко, середньо та довгострокову перспективу. Попри простоту реалізації давальницьких схем власне економічний процес виробничих відносин є доволі складним, адже базується на застосуванні принципів ринкової економіки, відбувається під дією внутрішньої та зовнішньої конкуренції. Інформація, яка отримується за результатами здійснення внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною, стає основою для прийняття відповідних управлінських рішень, що спрямовані на більш швидку адаптацію виробничих потужностей до вимог ринку. Вважаємо, реалізація запропонованих у роботі підходів до побудови системи внутрішнього контролю операцій з давальницькою сировиною на підприємстві сприятиме підвищенню якості вихідної інформації, а також дозволить покращити ефективність господарської діяльності суб'єкта господарювання в цілому.

### ЛІТЕРАТУРА:

1. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора // Аудитор України. – 2014. – № 9 (226). – С. 32-37.
2. Козіцька Н.О. Внутрішньогосподарський контроль операцій з давальницькою сировиною в системі управління олійно-жирового підприємства // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2010. – № 3, т. 1. – С. 90-94.
3. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько ; Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. – 375 с.
4. Осницька Н.А. Внутрішній контроль за здійсненням операцій з давальницькою сировиною у замовника / Н.А. Осницька // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матеріалів наук.- практ. конф., присвячених Дню бухгалтера (16 липня 2012 р., м. Житомир) / МОФмолодьспорт України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – С. 85-87.
5. Балан А.А., Мостова І.В. Проблеми та рекомендації щодо здійснення операцій з давальницькою сировиною // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – № 6/2. – С. 4-8.
6. Кіляр О. Методичні аспекти обліку операцій з давальницькою сировиною // Економічний аналіз. – 2007. – № 1 (17). – С. 326-329.
7. Сафонова М. Ф. Концепція розвитку аудиту як самостійної форми наукового пізнання // Політематичний мережевий електронний науковий журнал Тернопільського державного аграрного університету. – 2015. – № 114. – С. 592-609.
8. Kinzerska, O., Garafonova O., Kravchuk, Y., Ivanko, A., & Prystupa A. (2021). IMPLEMENTATION OF THE FINANCIAL STRATEGY FOR SUSTAINABLE ECOLOGICAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT IN THE AGRICULTURAL SECTOR. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 4(39), 578-586. <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v4i39.241757>

### REFERENCES:

1. Stankevych H. Osoblyvosti systemy vnutrishnoho kontroliu pidpriemstva ta roboty vnutrishnoho audytoru // Audytor Ukrainy. – 2014. – № 9 (226). – S. 32-37.
2. Kozitska N.O. Vnutrishnohospodarskyi kontrol operatsii z davalnytskoiu syrovynoiu v systemi upravlinnia oliino-zhyrovoho pidpriemstva // Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky. – 2010. – № 3, t. 1. – S. 90-94.
3. Kamenska T. O. Vnutrishnii kontrol i audyt v upravlinni: prakt. posib. / T. O. Kamenska, O. Yu. Redko ; Nauk. shk. audytu, Nats. Tsentr Obliku ta Audytu. – K.: DP «Inform.-analit. ahentstvo», 2015. – 375 s.
4. Osnytska N.A. Vnutrishnii kontrol za zdiisnenniam operatsii z davalnytskoiu syrovynoiu u zamovnyka / N.A. Osnytska // Problemy bukhgalterskoho obliku, analizu i kontroliu v Ukraini: zb. tez i materialiv nauk.- prakt. konf., prysviachenykh Dniu bukhhaltera (16 lypnia 2012 r., m. Zhytomyr) / MONmolodspport Ukrainy, Zhytomyr. derzhav. tekhnoloh. un-t. – Zhytomyr: ZhDTU, 2012. – S. 85-87.
5. Balan A.A., Mostova I.V. Problemy ta rekomendatsii shchodo zdiisnennia operatsii z davalnytskoiu syrovynoiu // Ekonomika. Finansy. Pravo. – 2018. – № 6/2. – S. 4-8.
6. Kiliar O. Metodychni aspekty obliku operatsii z davalnytskoiu syrovynoiu // Ekonomichniy analiz. – 2007. – № 1 (17). – S. 326-329.
7. Safonova M. F. Kontsepsiia rozvytku audytu yak samostiinoi formy naukovoho piznannia // Politematychnyi merezhevyi elektronnyi naukovyi zhurnal Ternopil'skoho derzhavnogo ahrarnoho universytetu. – 2015. – № 114. – S. 592-609.
8. Kinzerska, O., Garafonova O., Kravchuk, Y., Ivanko, A., & Prystupa A. (2021). IMPLEMENTATION OF THE FINANCIAL STRATEGY FOR SUSTAINABLE ECOLOGICAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT IN THE AGRICULTURAL SECTOR. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 4(39), 578-586. <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v4i39.241757>



---

## DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF INTERNAL CONTROL OF OPERATIONS WITH PRESSURE RAW MATERIALS AT THE ENTERPRISE

Liudmyla BOHATCHYK, Viktor LOPATOVSKYI, Oksana NIMCHUK  
Khmelnyskyi National University

*The specifics of building a system of internal control of transactions with toll raw materials is that in the absence of ownership of materials obtained for processing, the implementation of control procedures must take place with the involvement of employees from the customer. It is proved that the construction of an effective system of control of toll operations requires increased attention from management at each stage of its implementation, and the peculiarities of its operation depend on the order of documentation and the level of analytical accounting of toll operations.*

*The article analyzes the main tasks of the organization of the system of internal control of operations with toll raw materials, identifies methods of documentary and actual internal control of operations with toll raw materials at the enterprise. Suggestions for the sequence of verification of transactions with toll raw materials are provided, as well as their relationship with the procedures of internal control. The authors developed recommendations for the development of an audit plan for transactions with toll raw materials of the entity, as well as noted the leading role of such a methodological approach as testing in the formation of a system of evidence of transactions with toll raw materials.*

*In order to obtain audit evidence in the internal audit of operations with toll raw materials at the enterprise, it is recommended to use the methods of actual control (inventory, control measurement, control start of raw materials production), documentary verification using analytical procedures, observation, comparison, comparison, cross-checks, surveys and other techniques and methods of inspections. However, the amount of information required to obtain audit evidence is not regulated. Based on his professional judgment, the auditor independently decides on the amount of information that will be sufficient for his professional judgment.*

*Key words: operations with toll raw materials, internal control of operations with toll raw materials, methods of documentary and actual internal control, audit plan of operations with toll raw materials.*