

- звітності, затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28 бер. 112013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article).
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08.02.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z0341-14](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0341-14).
  4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 353 05.03.2008 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0).
  5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 627 від 27 черв. 2013 року [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13);
  6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 09.12.2002 р. № 1012 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991-02](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991-02);
  7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1176 від 11.12.2006 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342-06](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342-06);
  8. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1591 від 09.12.2011 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11);
  9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13);
  10. Невская А. Додаткові статті фінзвітності: коли та як заповнювати [Електронний ресурс] / А. Невская // Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ua/view/newspaper/2286/5452>.
  11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31 груд. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
  12. Сендзюк О. Новий Звіт про фінрезультати / О. Сендзюк // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33. – С. 22-29.
  13. Чалий І. Виокремлення статей фінзвітності та суттєвості [Електронний ресурс] / І. Чалий // Режим доступу : <http://dt-kt.com/vyokremlyennya-statej-finzvitchnosti-ta-suttjevist>.

УДК 657.422.7 : 657.633

**Михалків А.А.**

*кандидат економічних наук,*

*асистент кафедри обліку і аудиту*

*Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича*

## МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙ З ТАРОЮ

Необґрунтований підхід до вибору застосовуваних методів контролю, що призводить до збільшення ризику виникнення правопорушень та втрат внаслідок псування, розкрадань та неповернення тари, що в свою чергу обумовлює необхідність удосконалення його методичного забезпечення. За результатами дослідження запропоновано методичні положення внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від її призначення в господарській діяльності, що ґрунтуються на узгодженому застосуванні прийомів документального і фактичного контролю, розробленому в порядку та за запропонованими напрямками, що передбачають їх реалізацію на організаційному, методичному та результативному етапах.

**Ключові слова:** тара, внутрішній контроль, товарно-матеріальні цінності, система внутрішнього контролю.

### Михалків А.А. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОПЕРАЦИЙ С ТАРОЙ

Необоснованный подход к выбору применяемых методов контроля, что приводит к увеличению риска возникновения правонарушений и потерь вследствие порчи, хищений и невозврат тары, что в свою очередь обуславливает необходимость совершенствования его методического обеспечения. По результатам исследования предложены методические положения внутреннего контроля операций с тарой в зависимости от ее назначения в хозяйственной деятельности, основанные на согласованном применении приемов документального и фактического контроля, разработанным в порядке и по предложенным направлениям, предусматривающие их реализацию на организационном, методическом и результативном этапах.

**Ключевые слова:** тара, внутренний контроль, товарно-материальные ценности, система внутреннего контроля.

### Myhalkiv A.A. METHODOICAL BASES OF THE INTERNAL CONTROL OF OPERATIONS WITH PACKING MATERIALS

Unreasonable approach to the choice of control methods applied, which increases the risk of delinquency and losses caused by damage, theft and non-return of the container, which in turn necessitates the improvement of its methodological support. According to a study in the methodical provision of internal control of operations with containers depending on its destination in economic activity based on the harmonized application of the methods of documentary and actual control, designed in the manner and on the proposed objectives, which provide for their implementation at the organizational, methodical and effective stages.

**Keywords:** containers, internal control, inventory holdings, system of internal control.

**Постановка проблеми.** Необхідність вирішення проблемних питань методичного забезпечення внутрішнього контролю набуває актуальності у зв'язку з тим, що необґрунтований підхід до вибору застосовуваних методів контролю, що призводить до збільшення ризику виникнення правопорушень та втрат внаслідок псування, розкрадань та неповернення тари.

При розробці методики внутрішнього контролю операцій з тарою необхідним є вибір таких методів

та методичних прийомів, які б дозволяли суб'єкту контролю в повній мірі реалізувати покладені на нього контрольні функції в частині контролю за станом збереження та використання тари залежно від її призначення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемні питання, пов'язані з бухгалтерським обліком та внутрішнім контролем операцій з тарою піднімалися в працях вітчизняних та зарубіжних вчених:

Вашкова П.Г., Ільїна І.І., Калюга Є.В., Корінько М.Д., Молдованової М.І., П'ятова М.Л. та інших.

**Постановка завдання.** Розробити методичний підхід до внутрішнього контролю за наявністю та рухом тари як елементом активів підприємства в контексті призначення тари в господарському процесі.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ефективність функціонування внутрішнього контролю на підприємстві багато в чому залежить від його методичного забезпечення.

В сучасних умовах господарювання з метою успішного функціонування підприємства, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів необхідний налагоджений механізм управління, найважливішим елементом якого є повсякденний внутрішній контроль.

Удосконалення внутрішньогосподарського контролю тари є одним із важливих питань методики й організації бухгалтерського обліку, які необхідно вирішити в умовах розвитку ринкової економіки.

На підприємствах з великим оборотом товарів, що зумовлює існування великої номенклатури тари, постає питання регулювання та внутрішнього контролю операцій з тарою для забезпечення її раціонального та ефективного використання.

Незалежно від виду внутрішнього контролю, який застосовується на підприємстві, першочерговим завданням при його формуванні є визначення процедур контролю (або засобів контролю).

Калюга Є.В. зазначає, що засоби контролю – це «конкретні дії, що впливають із розробленої керівництвом політики підприємства і призначені для її реального втілення ... вони повинні забезпечувати: достатній розподіл обов'язків, дозволеність операцій, правильне документування операцій та їх облік, збереження активів і бухгалтерських записів, незалежні перевірки діяльності» [3, с. 173].

В умовах ринкової економіки функції управління такими видами запасів як тара, тісно пов'язані з системою внутрішньогосподарського контролю за їх збереженням і використанням. Ця система контролю постійного спостереження за надходженням, зберіганням і ефективним використанням матеріальних активів створює його окрему галузь, тобто постійно діючий попередній і поточний внутрішньогосподарський контроль. Винятково важливе значення має внутрішньогосподарський контроль на об'єктах (складах, цехах, дільницях), де зосереджується і використовується величезна кількість різних видів тари. Такий контроль здійснюється безпосередньо на підприємстві в процесі здійснення операцій надходження, зберігання і використання тари, що забезпечує оперативність контролю, а це, в свою чергу, створює можливість своєчасно вникати в сутність цих операцій, оперативно і своєчасно виявляти недоліки в процесі надходження, використання і зберігання тари [2].

Як зазначає Цікало Є.І. [6, с. 205], внутрішній аудитор, виконуючи свої функції в середині підприємства і з ініціативи його керівництва, повинен акцентувати увагу не лише на тому, як функціонують системи обліку, контролю, а й наскільки вони ефективні в досягненні цілей, для яких призначені, і які в них можуть бути зроблені вдосконалення.

Повсякденний внутрішній контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств різних форм власності та видів діяльності, в тому числі торгівельних підприємств є передумовою забезпечення їх успішного функціонування, підвищення прибутковості та збереження матеріальних цінностей, що втілюють

у собі економічні вигоди. Підприємства повинні налагодити систему внутрішнього контролю таким чином, щоб вона сприяла скороченню невиправданих витрат ресурсів та збільшенню доходів [5, с. 445].

Шендригоренко М.Т. [7] внутрішній контроль операцій з тарою пропонує розвивати у таких напрямках: організація правильного і своєчасного документування операцій з придбання, руху і витрачання тари; підвищення достовірності відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з надходження і використання тари; забезпечення збереженості і ефективного використання тари; вдосконалення методики обліку тари з використанням комп'ютерної техніки.

В контексті цього М.Т. Шендригоренко [7] пропонує:

– застосовувати разом з укрупненою класифікацією тари її деталізоване групування, виходячи із специфіки торговельного підприємства;

– уніфікувати форми первинної облікової документації на підставі створення і функціонування автоматизованих робочих місць управлінських працівників і, зокрема, бухгалтера;

– підняти на вищий рівень стан пропускної системи, а також охорони і внутрішньогосподарського контролю наявної тари;

– здійснювати доцільний добір і розстановку кадрів (під час приймання осіб на посаду завідуючих складами необхідно враховувати їх кваліфікацію не тільки щодо спеціалізації, а й в галузі автоматизованих систем опрацювання даними).

Серед українських вчених основні вимоги до системи внутрішнього контролю узагальнив професор М.Д. Корінько. На думку автора, ними є такі:

1. Повинна існувати чітко визначена організаційна структура, яка відображає, хто і за що конкретно відповідає.

2. Необхідне створення Ради директорів, яка включає до свого складу як виконавчих директорів з великим досвідом роботи, так і інших директорів, для запобігання виникненню імовірної ситуації, коли при виконанні функцій контролю може бути обійдений будь-хто з адміністрації вищого рангу.

3. Необхідне створення на рівні підприємства аудиторського комітету для проведення аналізу діяльності адміністрації, внутрішніх і зовнішніх аудиторів.

4. Повинен існувати незалежний відділ внутрішнього аудиту, що допомагає адміністрації в організації контролю за діяльністю підприємства та досягненням його загальних цілей.

5. Слід створити інформаційні системи управління та своєчасно забезпечувати управління необхідною точною інформацією. Ця система повинна включати ефективні можливості щодо складання внутрішньої звітності, калькуляції витрат на виробництво, контролю за виконанням планів, аналізу альтернативних рішень і прогнозування.

6. Необхідні повні описи робіт з деталізацією обов'язків і відповідальності кожного працівника, службовця й обслуговуючого персоналу. І працівник, і керівник повинні бути ознайомлені з, такими описами.

7. Необхідні описи систем будь-яких виробничих, адміністративних або обслуговуючих підрозділів організації, виконані стандартним чином (часто такі описи представляються у формі опису функцій управління або його схеми).

8. Не повинно бути жодної особи, яка б поєднувала три основні функції внутрішнього контролю: а) санкціонування; б) облік; в) збереження (принцип поділу обов'язків).

9. Має бути організований нагляд за управлінською діяльністю та її аналіз. Ці операції виконуються послідовно і регулярно працівниками, які здійснюють контроль за діяльністю інших працівників [4, с. 72-74].

Необхідно відмітити основні завдання служби контролю з перевірки операцій з обліку тари:

- встановлення правильності документального оформлення операцій із надходження, передачі на відповідальне зберігання, реалізації тари;
- перевірка правильності ведення обліку операцій з тарою;
- підтвердження законності й правомірності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з тарою.

На підприємстві пропонується організувати систему контролю та обліку за порожньою тарою і тарою під товарно-матеріальними цінностями:

- проводити систематичні перевірки стану тари;
- виявляти тару, що потребує ремонту і забезпечувати своєчасне її проведення;
- виявляти невикористану тару і надлишкову для підприємства та здійснювати її реалізацію в установленому порядку;
- забезпечувати своєчасну здачу тари постачальникам, тарозбираючим організаціям і тароремонтним підприємствам;
- стягувати з осіб винних в недостатчі, псуванні або знищенні тари, вартість тари у відповідності із встановленими нормами.

Створення ефективної системи внутрішнього контролю потребує нових підходів до реорганізації первинного обліку, значної аналітичної роботи, а також застосування сучасних інформаційних технологій. Значення системи внутрішнього контролю полягає не лише в підрахунку показників, необхідних для контролю, а й у формуванні показників, необхідних для здійснення функцій контролю, шляхом здійснення спеціальних процедур.

Внутрішній контроль має особливе значення на підприємствах та їх об'єктах, де зосереджуються величезні потоки матеріальних цінностей, що зумовлює необхідність розроблення методики внутрішнього контролю операцій з тарою. На основі вищезгаданого автор вважає за доцільне наступну методику внутрішнього контролю операцій з тарою, розроблену відповідно до етапів організації контролю за такими операціями (табл. 1).

Запропонована методика дозволить забезпечити належний контроль за операціями з тарою на всіх етапах її життєвого циклу.

**Організаційний етап** передбачає окреслення повноважень суб'єктів контролю, визначення об'єктів контролю (господарські процеси постачання, зберігання, передачі та реалізації тари, які в сукупності становлять господарську діяльність суб'єкта, що перевіряється); джерела інформації (нормативні акти, що регламентують облікове відображення операцій з тарою, наказ про облікову політику, первинні документи, інформація з рахунків бухгалтерського обліку,

Таблиця 1

Методика внутрішнього контролю операцій з тарою відповідно до етапів її організації

№ з/п	Стадії	Етапи
1	Організаційна	Вибір об'єктів контролю
		Підготовка наказу щодо проведення внутрішнього контролю операцій з тарою
		Формування переліку типових порушень в обліковому відображенні операцій з тарою
		Формування групи, яка буде проводити контроль операцій з тарою
		Формування плану та програми перевірки а також формування переліку робочих документів
		Інструктаж членів групи, які проводитимуть контроль
		Вибір і обґрунтування методичних прийомів контролю
2	Методична	Здійснення перевірки на основі сформованого алгоритму дій суб'єкта контролю на кожній стадії життєвого циклу тари Документальний контроль: - перевірка законності оформлення договору про поставку товару в тарі; - перевірка правильності відображення операцій з тарою:
		а) на рахунках бухгалтерського обліку; б) в облікових регістрах; в) в фінансовій звітності
		Фактичний контроль: - інвентаризація тари власного виробництва; - інвентаризація придбаної тари; - інвентаризація тари отриманої в якості застави; - інвентаризація тари взятої в оренду; - інвентаризація тари отриманої безоплатно; - інвентаризація тари, отриманої на відповідальне зберігання; - інвентаризація тари, отриманої у користування; - інвентаризація тари контрагентів на відповідальному зберіганні, на яку відсутні права власності; - інвентаризація тари контрагентів, на яку перейшло право власності; - інвентаризація тари, що потребує обов'язкової утилізації; - інвентаризація тари, що не потребує утилізації; - контрольний запуск сировини і матеріалів (застосовується при перевірці процесу виробництва тари власними силами); - перевірка операцій в натурі (застосовується з метою перевірки здійснення операцій із придбання тари, перевірки наявності тари, прийнятої на відповідальне зберігання та у користування) - дослідження операцій на місці (застосовується з
3	Результативна	Узагальнення результатів перевірки та формування пропозицій в розрізі видів тари
		Оформлення результатів контролю (застосовується з метою
		Формування пропозицій, щодо удосконалення обліку тари і розробка заходів інспекційних дій, щодо їх впровадження

Джерело: власна розробка автора

облікові реєстри, бухгалтерська звітність); окреслення кола завдань та ідентифікація питань, на які слід звернути увагу в ході перевірки суб'єкти внутрішнього контролю, формування переліку типових порушень в обліковому відображенні операцій з тарою.

На даному етапі також здійснюється планування контролю (формування групи, яка буде проводити контроль операцій з тарою, плану і програми перевірки, формування переліку робочих документів та вибір і обґрунтування методичних прийомів контролю).

Затвердження та використання Класифікатору типових порушень з організації та функціонування системи внутрішнього контролю в частині перевірки операцій з тарою за стадіями її надходження дозволяє чітко регламентувати методику здійснення та оформлення результатів внутрішнього контролю операцій з тарою, що забезпечить ефективність здійснення контролю даного об'єкту та встановлення необхідних превентивних заходів щодо попередження виникнення втрат, розкрадань та псування тари.

Для удосконалення процесу внутрішнього контролю операцій з тарою за стадіями її життєвого циклу суб'єктам внутрішнього контролю слід застосувати класифікатор типових порушень в обліку (табл. 2), що дасть змогу контролерам проводити перевірку на більш високому рівні та в короткі строки. Даний класифікатор розроблений на основі аналізу судових рішень з питань операцій з тарою.

Класифікатор типових порушень містить перелік найпоширеніших типових порушень в частині облікового відображення операцій з тарою за стадіями її життєвого циклу. Наведена інформація надає змогу встановити суттєвість типових порушень, а також

вжити необхідних заходів щодо попередження їх виникнення в подальшому здійсненні господарської діяльності.

**Методичний етап** внутрішнього контролю орієнтований на встановлення правильності оформлення первинних документів з відображення операцій з тарою, відображення на їх підставі фактів господарського життя в системі рахунків бухгалтерського обліку. Так, бухгалтерською службою підприємства повинні перевірятися доцільність, своєчасність, правильність документального оформлення господарських операцій з тарою.

При документуванні операцій з тарою виникнення помилок є типовим явищем. У зв'язку з цим необхідно перевіряти достовірність первинних документів, їх відповідність вимогам нормативних документів, наявність підписів посадових осіб, відповідальних за облік виконаних робіт, а також факти необумовлених виправлень і підчисток [1, с. 201].

Методику здійснення внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від її призначення представлено в таблиці 3.

Використання зазначених методичних прийомів контролю створює передумови для ефективної реалізації методичного етапу внутрішнього контролю операцій з тарою.

**Результативна стадія** передбачає узагальнення результатів перевірки та формування пропозицій в розрізі видів тари, оформлення результатів контролю, формування пропозицій щодо удосконалення обліку тари і розробка заходів інспекційних дій щодо їх впровадження.

У процесі внутрішнього контролю операцій з тарою виявляються факти перекручування даних бухгалтерського обліку та неправильного відображення операцій

Таблиця 2

**Класифікатор типових порушень та відхилень операцій з тарою за етапами її життєвого циклу**

№	Можливі порушення	Характеристика порушення
<i>На стадії надходження</i>		
1	Неправомірність визначення первісної вартості тари	Відсутність налагодженого підходу до формування первісної вартості тари, може призвести до неправильної вартості тари та призводить до викривлення величини витрат підприємства
2	Оприбуткування тари не у повному обсязі	Може бути результатом незаконних дій МВО
3	Порушення договірних умов щодо постачання тари	В частині порушення строків отримання тари та здійснення розрахункових операцій
4	Порушення порядку відображення в бухгалтерському обліку та звітності операцій з надходження тари	Використання не тих рахунків, пропуск сум, що підлягають відображенню
5	Порушення порядку документального оформлення операцій з тарою надходження тари	Відсутність необхідних підписів, наявність підчисток, невідповідність сум
<i>На стадії використання в господарській діяльності</i>		
6	Порушення умов зберігання тари	Може призвести до псування та розкрадань тари
7	Зловживання та розкрадання тари матеріально-відповідальними особами	Підробка документів матеріально-відповідальними особами
8	Порушення умов використання тари відповідно до договірних умов	Використання тари не за призначенням, порушення умов її зберігання
9	Не правильна оцінка тари	Неправомірність визначення вартості тари
10	Порушення порядку документального оформлення операцій з тарою на стадії її використання	Складання не типових документів або взагалі їх відсутність
11	Неправомірність визнання витрат понесених на обслуговування тари	Необґрунтованість визнання витрат, відсутність документів-підстав про визнання витрат
<i>На стадії вибуття тари</i>		
12	Порушення умов порядку утилізації тари	Утилізація тари без належних на то розпорядчих документів
13	Порушення порядку документального оформлення операцій з тарою на стадії її вибуття	Складання не типових документів або взагалі їх відсутність
14	Порушення умов повернення тари заставодавцю та орендарю	Повернення в неустановлені строки, повернення в неналежному стані
15	Неправомірність списання тари	Списання тари без належних на то розпорядчих документів, списання тари в кількості, що перевищує норми списання

Таблиця 3

## Методика здійснення внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від її призначення

№ з/п	Напрями контролю	Методичні прийоми
<i>Тара як інструмент маркетингових комунікацій</i>		
1	– перевірка правильності визнання витрат на збут, пов'язаних з тарою	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
2	– перевірка правильності визначення ціни товару (при включенні вартості тари до ціни товару)	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
<i>Тара як засіб для зберігання, сортування та транспортування інших цінностей</i>		
3	– перевірка стану зберігання тари	Перевірка операцій в натурі
4	– перевірка правильності визнання витрат понесених на обслуговування тари	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
5	– перевірка правильності визнання і обґрунтування витрат на транспортування тари	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
6	– перевірка правильності обліковування тари і упаковки	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
<i>Тара як елемент майна підприємства</i>		
6	– перевірка правильності оцінки тари	Прийоми документального контролю: формальна, взаємна, нормативно-правова
7	– перевірка повноти оприбуткування тари	Інвентаризація, перевірка операцій в натурі, дослідження операцій на місці
8	– перевірка дотримання умов договорів щодо надходження (передачі) тари	Прийоми документального контролю: формальна, нормативно-правова
9	– перевірка дотримання порядку обов'язкової утилізації тари	Прийоми документального контролю: формальна, нормативно-правова, взаємна

у формах звітності. Основними причинами перекручень та порушень є свідомі та несвідомі дії посадових та матеріально-відповідальних осіб. Несвідомі дії можуть бути викликані недобросовісним ставленням до виконання своїх службових обов'язків під час підготовки інформації, що зумовлює виникнення перекручень та помилок.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Необґрунтований підхід до вибору застосовуваних методів контролю, що призводить до збільшення ризику виникнення правопорушень та втрат внаслідок псування, розкрадань та неповернення тари, що в свою чергу обумовлює необхідність удосконалення його методичного забезпечення. За результатами дослідження запропоновано методичні положення внутрішнього контролю операцій з тарою залежно від її призначення в господарській діяльності, що ґрунтуються на узгодженому застосуванні прийомів документального і фактичного контролю, розробленому в порядку та за запропонованими напрямами, що передбачають їх реалізацію на організаційному, методичному та результативному етапах.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

- Алборов Р.А. Практический аудит (курс лекций) : [учеб. пособие] / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. – М. : Дело и Сервис, 2011. – 304 с.
- Багрий К.Л. Особливості внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів виробничого підприємства / К.Л. Багрий // Науковий вісник. – 2011. – № 8.29. – С. 142-152 – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/en\\_oif/ 2011\\_8\\_2/2.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/ 2011_8_2/2.pdf).
- Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : [монографія] / Є.В.Калюга. – К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
- Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: монографія / М.Д. Корінько. – К. : ДП «Ін форм.-аналіт. агентство», 2007. – 429 с.
- Хом'як Р.Л. Впровадження системи внутрішнього контролю за наявністю та витрачанням товарних запасів на підприємствах ресторанного бізнесу: матеріали міжнародної науково-практичної конференції [«Актуальні проблеми розвитку, обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін»], (Полтава, 7-8 жовтня 2010 р.) / Р.Л. Хом'як, Т.Р. Хомяк, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк. – Полтава : ТОВ «АСМІ», 2010. – 500 с.
- Цікало Є.І. Завдання і методика проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат лісогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / Є.І. Цікало, К.А. Артюшок // Науковий вісник. – 2004. – № 14.1 – С. 202-205 – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnlut/14\\_1/14\\_1\\_NV\\_tyt.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnlut/14_1/14_1_NV_tyt.pdf).
- Шендригоренко М.Т. Методика обліку, контролю і аналізу матеріальних ресурсів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04»Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / М.Т. Шендригоренко М.Т.– Київ, 2000. – 19 с.