

DOI: 10.5281/zenodo.3524967

UDC: 657.6

JEL: M 41

CONCEPTUAL BASES OF AUDIT OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF CONTROL OF THE ACTIVITY OF THE MILK-PROCESSING ENTERPRISES

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ АУДИТУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Olena A. Moshkovska, PhD in Economics, Associate Professor
Kyiv National University of Trade and Economics, Odessa, Ukraine

ORCID: 0000-0002-1176-9478

Email: M_Kulgeiko@ukr.net

Received 30.05.2019

В останні роки в Україні відбуваються складні соціально-економічні та політичні процеси, що формують проблемне поле розвитку вітчизняної молокопереробної промисловості, яка, маючи безумовні успіхи в модернізації технології випуску молочної продукції, підвищенні її якості й розширенні асортименту, все ще не вийшла на траєкторію стійкого розвитку.

З метою вирішення вищезазначених проблем доцільним є вдосконалення інформаційного та аналітичного забезпечення управлінської діяльності, що досягається завдяки впровадженню системи управлінського обліку – потужної системи збору, аналізу та надання облікової інформації, контролю економічних, фінансових, виробничих процесів.

В даний період часу система управлінського обліку являє собою не тільки ефективний важіль управління доходами і витратами, процесами ціноутворення молокопереробних підприємств, але є дієвим інструментом, що використовується з метою розв'язання завдань стратегічного характеру. Відповідно вищезазначений інструмент, в плані його практичного використання, потребує контролю з метою визначення рівня його відповідності поставленим завданням. З метою здійснення такого контролю доцільно провадити періодичний аудит системи управлінського обліку. Усвідомлення цієї обставини обумовлює потребу детального опрацювання методичних підходів щодо практичної реалізації вищезазначеного напрямку аудиторської діяльності.

Організація внутрішнього аудиту управлінського обліку в наш час викликана об'єктивною необхідністю підвищення ефективності управління підприємствами молокопереробної промисловості на засадах впровадження даної облікової системи, що довела свою ефективність як інструмент управління в інших галузях економіки.

Мощковська О. А. Концептуальні засади аудиту управлінського обліку у системі контролю діяльності молокопереробних підприємств. Науково-методична стаття.

У статті досліджено концептуальні засади аудиту системи управлінського обліку на вітчизняних молокопереробних підприємствах. Представлено авторське визначення аудиту управлінського обліку, розглянуті питання, пов'язані з його регламентацією, вказано на те, що дана сфера контрольної діяльності є складовою частиною системи внутрішнього контролю підприємства, що дозволяє діагностувати стан вищезазначеної облікової системи, визначити рівень отриманої управлінської інформації, її якість та оперативність подання. Зазначено, що дана сфера контрольної діяльності є доцільною щодо впровадження її в діяльність молокопереробних підприємств, оскільки саме аудит дозволяє визначити якість системи управлінського обліку, з'ясувати її відповідність масштабам і специфіці діяльності конкретного підприємства.

Ключові слова: аудит, управлінський облік, молокопереробне підприємство, контроль, критерії, інформація, звітність, регламентація.

Moshkovska O. A. Conceptual bases of audit of management accounting in the system of control of the activity of the milk-processing enterprises. Scientific and methodical article.

In the article the conceptual principles of audit of the system of management accounting at domestic dairy processing enterprises are investigated. The author's definition of the audit of management accounting is presented, the issues related to its regulation are considered, it is indicated that the presentation of the scope of the control activity is an integral part of the internal control system of the enterprise, which allows to diagnose the state of this accounting system, to study the completeness of management information, its quality, the efficiency of providing information. It is noted that this sphere of control activity requires the introduction of milk processing enterprises, since it is the audit that allows to determine the quality of the system of management accounting, to find out its conformity with the scale and specificity of the activity of a particular enterprise.

Keywords: audit, management accounting, dairy processing plant, control, criteria, information, reporting, regulation.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

До проблем аудиту, як складової системи управління та системи управлінського обліку, в науковій літературі в останні роки зверталися Р. Адамс [1], Э. Аренс, Дж. Лоббек [2], Д. Рой [3], С.В. Бардаш [4], О.М. Вакульчик [5], Ю.В. Великий [6], Л. В. Гуцаленко [7], С. А. Кузнецова [8], С.О. Левицька [9], Г.Ю. Осетрова, Ю.В. Подмешальська, Л. К. Феофанов [10] та інші.

У роботах сучасних зарубіжних авторів досліджується проблема розглядається у контексті оцінки ефективності управлінського обліку, зокрема такий підхід має місце у працях [11-13].

Науковці створили належні теоретико-практичні передумови для впровадження контролю в систему управлінського обліку на сучасних підприємствах різної галузевої спрямованості, оскільки суспільство вимагає об'єктивної інформації про всі процеси, які відбуваються у виробництві, а це означає, що виникає потреба у створенні такої системи як зовнішнього, так і внутрішнього контролю, яка б охоплювала всі аспекти діяльності підприємства і задовольняла потребу керівництва в об'єктивному та оперативному отриманні інформації [7].

Вчені наголошують на тому, що належний контроль за сферою облікової діяльності створює передумови для ефективності інвестицій за рахунок підвищення відповідальності фахівців, що зайняті в сфері обліку, за результати діяльності підприємства; такий контроль дає змогу вдосконалювати методику аналізу та розвивати систему управління витратами [10].

Українські дослідники констатують, що останніми роками бурхливо зростали обсяги виробництва та прискорювалися процеси об'єднання молочних підприємств у холдингові структури. При цьому вітчизняний ринок молочних продуктів має значний потенціал для розвитку галузі, навіть в умовах постійного скорочення поголів'я великої рогатої худоби, зокрема, корів, нестабільної цінової ситуації та значної спрацьованості обладнання, що обумовлює потребу по-новому оцінити можливості застосування управлінського обліку та визначити рівень його якості з використанням методики аудиту [14].

Актуалізує досліджуване питання і той факт, що вітчизняні виробники молочної продукції все активніше працюють на зовнішніх ринках, що вимагає вдосконалення систем управлінського обліку на засадах його внутрішнього контролю, наближення до найкращих європейських зразків управлінського обліку [5].

Проте слід зазначити, на сучасному етапі успішному розвитку аудиту управлінського обліку перешкоджає відсутність у науковій літературі, як вітчизняній, так і іноземній, єдиного підходу до розуміння змісту досліджуваного механізму, у зв'язку з чим, вищезазначена проблема набуває особливої актуальності. При цьому необхідно

зв'язати на те, що акцент доцільно робити не тільки на перевірці правильності формування собівартості продукції й дотримання ухвалених методів обліку витрат на виробництво продукції. На перше місце має вийти оцінка ефективності самої системи ведення управлінського обліку, рівня її інформативності та прозорості з метою прийняття відповідних своєчасних управлінських рішень.

Метою статті є визначення концептуальних засад аудиту (контролю) системи управлінського обліку на молокопереробних підприємствах України.

Виклад основного матеріалу дослідження

Сучасне управління неможливе без інформації або сукупності відомостей про стан керованої системи. У такому розумінні економічна інформація виступає як основа процесів підготовки, прийняття та реалізації управлінських рішень. Головною метою впровадження системи управлінського обліку на підприємстві є забезпечення керівництва максимально повною інформацією, необхідною для ефективної реалізації функцій управління. Для ефективного управління господарською діяльністю і формування фінансових результатів підприємства необхідне створення системи гнучкої, достовірної та оперативної економічної інформації. Для організації системи управлінського обліку фінансових результатів підприємства необхідно розробити систему управлінського обліку, яка, в свою чергу, сама є об'єктом контролю.

Дослідження системи контролю в діяльності сучасних суб'єктів господарювання доводить той факт, що нині найбільш перспективним елементом контрольної діяльності, з погляду її всебічності, повноти, ефективності, визнається аудит – процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник нагромаджує й оцінює інформацію, яка піддається кількісній оцінці і стосується специфічної господарської системи, з тим, щоб визначити і висловити у своєму висновку ступінь відповідності вищезазначеної інформації затвердженим вимогам [15].

Проте Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» розглядає лише одну форму аудиту, а саме, аудит фінансової звітності, хоча сама сфера аудиторських послуг є значно ширшою [16].

На думку вчених, аудит підвищує цінність інформації, оскільки надає їй більшої достовірності, а без оцінювання системи обліку у межах організації та визначення рівня якості його ведення на підприємстві останній буде неефективним, тобто система обліку не буде виконувати своє головне призначення, – надавати достовірну та повну інформацію про процеси та їх результати для прийняття виважених управлінських рішень [4].

Така точка зору є справедливою і стосується всієї інформації, а не лише бухгалтерської, як

тракується на сьогоднішній день українським законодавством [16].

Як зазначає Ю.В. Великий, внутрішній аудит є функцією незалежної оцінки всіх аспектів діяльності організації, яка здійснюється всередині організації і спрямована на створення у менеджерів підприємства переконання в тому, що існуюча система контролю є надійною і ефективною [6].

У цьому контексті слід зазначити, що аудит управлінського обліку слід розглядати як один з елементів системи внутрішнього контролю підприємства, метою якого є визначення стану вищезазначеної облікової системи з урахуванням вимог до повноти та всебічності показників управлінського обліку, якості управлінської звітності, оперативності надання інформації, необхідної для прийняття виважених управлінських рішень.

Такий аудит проводиться в процесі перевірок, ініційованих керівництвом компанії або рішенням її повноважних виконавчих органів, а також виділяється як окреме аудиторське завдання в обов'язковому контролі діяльності молокопереробних підприємств.

Впровадження на підприємстві системи внутрішнього аудиту є результатом бажання вищого керівництва компанії підвищити рівень ефективності її діяльності, що може досягатися за допомогою раціонального використання всіх ресурсів і ретельного аналізу супутніх ризиків. Відповідно, бажання підвищення ефективності управління компанією обумовлює актуальність впровадження (використання) внутрішнього аудиту управлінського обліку.

Оцінка ефективності управлінського обліку є досить складним, але необхідним завданням з погляду необхідності його постійного вдосконалення, чого вимагають динамічні зміни у системі інформаційного забезпечення обліку, розвитку його методології та методики [13].

Погоджуючись з таким підходом, слід зазначити, що аудит управлінського обліку необхідно розглядати не тільки як надійне джерело інформації, що забезпечує отримання об'єктивної оцінки системи обліку витрат на виробництво продукції, що реалізується через центри відповідальності. Цей інструмент зовнішнього контролю дозволяє визначати стан системи управлінського обліку, включаючи, наприклад, організацію документообігу, ефективність використовуваних інформаційних технологій, правильність вирішення окремих кадрових питань, а також ступінь впливу на результати господарської діяльності підприємства.

Мета аудиту може бути сформульована як визначення ефективності системи управлінського обліку, її відповідності масштабам і специфіці діяльності конкретного суб'єкта господарювання.

Аудит системи управлінського обліку має здійснюватися з орієнтацією на певні документи, які визначають принципові засади організації

управлінського обліку на молокопереробних підприємствах. Таким документом є регламент управлінського обліку, який дає можливість аудиторів скласти попереднє уявлення про об'єкт аудиту. Безумовно, аудитор, стикаючись із проблемою аудиту системи управлінського обліку на молокопереробних підприємствах, має орієнтуватися у принципових положеннях, які стосуються регламентації системи обліку, а це обумовлює доцільність проведення аналізу змісту та структури вищезазначених документів.

В науковій літературі поняття «регламент» тлумачиться як перелік правил, що потрібні для прийняття рішень у різних ситуаціях. Дослідники вважають, що процес складання регламентів є окремим елементом процесу контролю, що дає можливість мінімізувати інформаційну ентропію внутрішньої звітності, розробити належні інструкції, внутрішні стандарти, способи ведення обліку тощо [17].

Регламент надає процесу контролю чітких орієнтирів, які визначають стандарти виробничої, управлінської, фінансової діяльності, відхилення від яких свідчать про незадовільний стан системи. Регламентований процес забезпечує одержання інформації про досягнуті результати (у тому числі проміжні) про хід процесу. А це означає, що регламентація гарантує інформаційну підтримку управління: «передбачення – організація – розпорядження – координування – контроль». Зокрема, регламент допомагає здійсненню порівняльного аналізу (бенчмаркінгу) і проведенню внутрішнього управлінського аудиту.

В той час, як регламентні документи верхнього рівня містять загальні принципи, цілі та терміни прийняття рішень, документи нижнього рівня являють собою готові рішення (або варіанти готових рішень), що являють собою перелік (послідовність) сукупності певних дій. Це дозволяє оптимізувати «інтелектуальне навантаження», покладене на виконавців, позбавляючи їх від необхідності обмірковування рутинних дій на користь вирішення більш складних, нестандартних завдань. Принаймні стандартизація підвищує середній рівень компетентності працівників. Стандартизація дій сприяє помітному прискоренню, підвищенню якості і зниженню вартості процесу – досягненню цілей «ощадливого виробництва».

Слід зазначити, що регламент процесу – важлива складова інтелектуального капіталу підприємства. Регламентований процес допускає узагальнення, аналіз і вдосконалення, полегшує залучення і навчання персоналу. Наявність регламенту є доказом прозорості роботи підприємства, а тому здійснює реальний внесок у капіталізацію підприємства [18].

Отже, під регламентацією управлінського обліку слід розуміти документальне закріплення порядку реалізації облікової діяльності, затвердженого вищим керівництвом молокопереробного підприємства і спрямованого

на стандартизацію бізнес-процесу «управлінський облік». Структурно елементи, які входять до складу процесу регламентації, наведено на рис. 1.

Безпосередньо процес регламентації має задовольняти низку принципів, зміст яких наведений на рис. 2.



Рис. 1. Структура документів управлінського обліку, що підлягають регламентації
Джерело: власна розробка автора

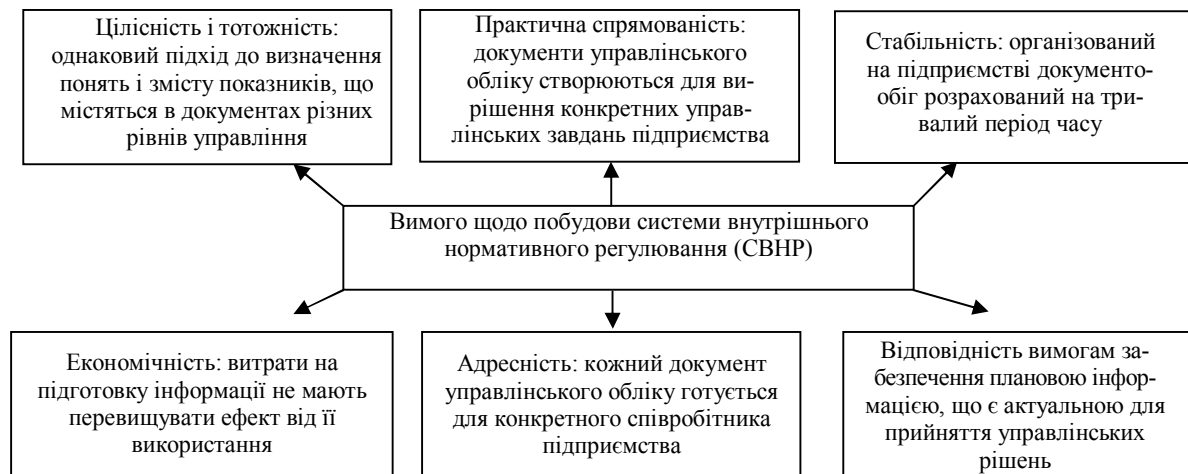


Рис. 2. Принципи регламентацій системи управлінського обліку
Джерело: власна розробка автора

Рекомендований перелік аудиторських оцінки системи управлінського обліку на процедур і джерел інформації (що не пов'язані з молокопереробному підприємстві, наведено в формою проведення аудиту), необхідних для табл. 1.

Таблиця 1. Перелік аудиторських процедур та джерела інформації для проведення аудиту управлінського обліку на молокопереробному підприємстві

№ з/п	Аудиторська процедура	Інформація, яку необхідно отримати (джерела інформації)
1	2	3
1	Характеристика нормативної бази підприємства щодо ведення управлінського обліку	Внутрішні нормативні документи, що регулюють організацію і ведення управлінського обліку
2	Оцінка відповідності виокремлення центрів відповідальності галузевій специфіці та організаційній структурі підприємства	Положення про організаційну структуру підприємства
3	Наявність методик оцінки ефективності діяльності центрів відповідальності і їх якості; застосування рейтингової оцінки центрів відповідальності	Методики оцінки ефективності функціонування центрів відповідальності
4	Оцінка рівня методології управлінського обліку, що застосовується на підприємстві	Положення облікової політики підприємства, що стосуються організації і ведення управлінського обліку
5	Оцінка застосовуваної системи ведення управлінського обліку за центрами відповідальності	Робочий план рахунків, що застосовується з метою ведення управлінського обліку

Продовження таблиці 1

1	2	3
6	Склад управлінської звітності і своєчасність її подання керівникам, відповідальним за прийняття рішень	Графік документообігу в системі управлінського обліку
7	Якість управлінської звітності, оцінка достатності її змісту для прийняття управлінських рішень	Затверджені форми управлінських звітів
8	Оцінка рівня організації бюджетування на підприємстві	Кількість та види бюджетів, які складаються на різних рівнях (генеральні, операційні; бюджети продажу, інвестицій, фонду оплати праці, доходів і витрат тощо), а також періодичність і якість їх складання
9	Відповідність застосовуваного інформаційного забезпечення потреб організації і ведення управлінського обліку	Ліцензії, виключні (невиключні) права на застосовуване програмне забезпечення

Джерело: власна розробка автора

Основні етапи організації внутрішнього аудиту системи управлінського обліку на молокопереробному підприємстві наведені на рис. 3.



Рис. 3. Основні етапи організації внутрішнього аудиту системи управлінського обліку на молокопереробному підприємстві

Джерело: власна розробка автора

Слід зазначити, що в цій статті викладені лише основні підходи до процесу регламентацій управлінського обліку підприємства. Його практичне наповнення залежить від організаційно-технічних особливостей підприємства, а також від завдань, що вирішуються в системі менеджменту суб'єкта господарювання. Як внутрішній нормативний документ на підприємстві доцільно розробити і використовувати Положення про управлінський облік.

Безумовно, на кожному підприємстві можуть висуватися власні вимоги до регламенту управлінського обліку. Проте вони мають бути зафіксовані в Положенні про управлінський облік ще до початку активних дій з їх упровадження.

Природно, що аудиторів в практичній діяльності можуть застосовувати значну кількість способів і методів дослідження системи управління, зокрема, методи економетрики, економічної статистики тощо. Однак ці методи вимагають від аудиторів відповідних знань у сфер фінансової математики, математичного моделювання, що є прерогативою лише окремих високопрофесійних фахівців – аудиторів. У зв'язку з вищезазначеним, в процесі розробки напрямів вдосконалення проведення аудиту управлінського обліку обґрунтовано слід вважати просту декомпозицію критеріїв оцінки системи управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості, з наступною їх експертною оцінкою.

Вищезазначені критерії становлять основу для формування висновків за результатами контролю, фактично, наведені вище критерії, характеризують якість складеного документу, а також його практичну значущість для діяльності підприємства. На практиці проведення внутрішнього аудиту ефективності управлінського обліку передбачає розробку певних аналітичних таблиць, що мають відображати нормативний

рівень окремих показників, фактичний рівень, розмір відхилення, причину відхилення.

На основі окреслених теоретичних ознак визначені критерії оцінки якості системи управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості (табл. 2). Відтак, за цими критеріями була визначена результативна операційна ефективність управлінського обліку на конкретних молокопереробних підприємствах України.

Таблиця 2. Критерії оцінки системи управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості

Критерій	Зміст критерію	Критерії оцінки	Рекомендовані норми критеріїв для ефективної системи управлінського обліку
1. Матеріальний	Розмір коштів, які допустимо витратити на створення системи управлінського обліку	Достатній Недостатній Завищений	Залежить від масштабів і фінансового стану підприємства, визначається фінансово-економічною службою спільно з плановим відділом розрахунковим способом. Рекомендується наявність спеціально виділених матеріальних ресурсів з метою створення та функціонування системи управлінського обліку
2. Кадровий	Чисельність, кваліфікація і організаційна структура підрозділів, які відповідають за систему управлінського обліку	Достатня Недостатня Завищена	Залучення висококваліфікованих фахівців, які мають досвід і спеціальні знання в галузі фінансового аналізу, фінансового і податкового обліку, математики і інформаційних систем. Чисельність персоналу варіюється залежно від розмірів функціонування підприємства
3. Інформаційне забезпечення	Забезпечення керівництвом взаємодії різних служб для надання фахівцям всієї необхідної інформації	Достатнє Недостатнє Завищене	Висока якість, вірогідність і оперативність отримання всієї необхідної інформації. Доцільно визначити мінімальні межі кількості потоків інформації, які надходять до системи управлінського обліку, та забезпечити контроль за її вірогідністю. Час на обробку інформації має бути мінімальним і залежати від критеріїв № 2 і 4
4. Програмне забезпечення	Наявність комп'ютерних програм, спеціально розроблених і адаптованих для цілей управлінського обліку	Достатнє Недостатнє Завищене	Повна автоматизація ведення управлінського обліку, забезпечення можливості обміну даними за допомогою прогресивних інформаційних технологій
5. Методичне забезпечення	Регламентация системи управлінського обліку	Достатнє Недостатнє Завищене	Наявність методики управлінського обліку, що розроблена, виходячи зі специфіки діяльності підприємства, яка містить параметри обліку, формат звітності, процедуру одержання інформації, облікову політику тощо

Джерело: власна розробка автора

За результатами кожної чергової перевірки може складатися Звіт про результати аудиту

системи управлінського обліку, орієнтовна форма якого представлена на рис. 4.

№	Сфери аудиту, в яких виявлено недоліки	Рекомендації щодо вдосконалення	Наявність відхилень
1			
2			

Рис. 4. Рекомендована форма Звіту про результати аудиту системи управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості

Джерело: власна розробка автора

До Звіту про результати аудиту може додаватися аналітична записка, яка характеризує проміжні результати контролю. Відсутність відхилень на відповідному рівні у Звіті (графі «Наявність відхилень») може бути зазначено знаком «+», наявність відхилень – знаком «-». У

графі «Рекомендації щодо вдосконалення» зазначаються причини невідповідності – конкретні недоліки. Ці недоліки можуть бути двох видів: зайва і (або) неповна інформація, і належати до одного або кількох параметрів звітної форми: звітним показниками, складу пояснень,

користувачам Звіту, Звіту в цілому. Відповідно, рекомендації щодо оптимізації системи управлінської звітності можуть бути включені в Звіт про перевірку. Така система дозволить збільшити наочність звіту і, т.ч., підвищити ефективність його застосування. Звіт про результати аудиту системи управлінського обліку підписується керівником групи осіб, які проводили аудиторську перевірку.

Крім того, рекомендується кожному користувачеві управлінської звітності з певною періодичністю пропонувати для заповнення наступну форму Звіту користувача про якість управлінської звітності (рис. 5).

Дані звіти рекомендовано об'єднати у загальний Звіт користувачів про якість управлінської звітності (рис. 6).

Найменування форми звітності	Номер форми	Характеристика недоліків	Рекомендації щодо усунення
1	2	3	4

Рис. 5. Рекомендована форма Звіту користувача про якість управлінської звітності на підприємствах молокопереробної промисловості
Джерело: власна розробка автора

Користувач управлінської звітності	Найменування форми звітності	Номер форми	Характеристика недоліків	Рекомендації щодо усунення
1	2	3	4	5

Рис. 6. Рекомендована форма загального Звіту про якість управлінської звітності на підприємствах молокопереробної промисловості
Джерело: власна розробка автора

В ідеальному варіанті система управлінських звітів в цілому повинна охоплювати всі об'єкти управління на підприємстві, і, відповідно, система внутрішнього нормативного регулювання процедури підготовки та подання управлінської звітності повинна бути гармонізована з іншими внутрішніми стандартами підприємства, в тому числі і з стандартом аудиту діяльності підприємства, який також необхідно впровадити в діяльність кожного підприємства молокопереробної промисловості.

Висновки

На підставі викладеного доцільно зробити наступні висновки:

1. Аудит управлінського обліку слід розглядати як один з елементів системи внутрішнього контролю підприємства, метою якого є визначення стану вищезазначеної облікової системи з урахуванням вимог до повноти та всебічності показників управлінського обліку, якості управлінської звітності, оперативності надання інформації, необхідної для прийняття вищезазначених управлінських рішень.
2. Важливе значення у проведенні аудиторської перевірки має якість аудиту, що базується на критеріях, а також вимогах до управлінського

обліку, затверджених на тому чи іншому підприємстві. Посилення ролі аудиту управлінського обліку в аудиторській практиці, а також підвищення його статусу, як одного з різновидів аудиту, сприятиме зростанню ефективності вищезазначеної форми обліку, підвищенню рівня відповідальності осіб, що відповідають за цей напрямок облікової роботи.

3. Це, у свою чергу, дозволить підвищити ефективність управління витратами молокопереробних підприємств, створити передумови для якісних змін в самій системі управлінського обліку, яка стає об'єктом систематичного контролю, створить умови для використання принципу «постійного вдосконалення», що є особливо актуальним в умовах зростання ролі управлінського обліку в управлінні вітчизняними молокопереробними підприємствами на етапі виходу їх на європейський ринок.
4. Перспективним напрямом подальших розробок слід вважати визначення стратегічних аспектів вдосконалення управлінського обліку з врахуванням необхідності вирішення поточних проблем діяльності молокопереробних підприємств України.

Abstract

The purpose of the article is to determine the conceptual framework of the audit of the management accounting system at dairy processing enterprises of Ukraine. The urgency of the problem is due to the fact that in recent years in Ukraine there are complex socio-economic, forming the problem field of development of domestic dairy industry. In order to solve the above-mentioned problems it is expedient to improve the

information and analytical support of management activity, which is achieved through the introduction of a system of managerial accounting, which should become the subject of control. Proceeding from this, the conceptual principles of audit of the system of management accounting at domestic dairy processing enterprises were investigated. It is noted that audit of management accounting should be considered as one of the elements of the system of internal control of the enterprise, the purpose of which is to determine the state of the above accounting system, taking into account the completeness of management information, the level of quality management reporting, other aspects of management accounting, which are recognized as essential management of the enterprise. The analyzed sphere of control activity requires implementation of the practice of dairy processing enterprises in practice, since it is the audit that allows to determine the level of quality of the system of management accounting, to find out its conformity to the scale and specificity of the activity of a particular subject of economic activity. It is concluded that the organization of the internal audit of management accounting in our time is due to the objective need to increase the efficiency of management of enterprises of the dairy industry on the basis of the introduction of this accounting system, which proved its effectiveness as a management tool in other sectors of the economy. Strengthening the role of auditing management accounting in audit practice, as well as improving its status as one of the varieties of audit, will help increase the efficiency of the above mentioned accounting form, responsibility of the persons responsible for this area of accounting. This, in turn, will increase the efficiency of managing the costs of milk processing enterprises, create the prerequisites for qualitative changes in the system of management accounting itself, which becomes the object of systematic control, allows us to use the principle of "continuous improvement", which is especially relevant in the context of increasing the role of managerial accounting in the management of domestic dairy processing enterprises.

Список літератури:

1. Адамс Р. Основы аудита / Адамс Р.; пер. с англ.; под. ред. Я.В. Соколова. – М.:Аудит, ЮНИТИ, 2010. – 398 с.
2. Аудит: [Пер. с англ.] / Э.А. Арнс, Дж.К. Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 558 с.
3. Рой, Д. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: пер. с англ. / Д. Рой. – М.:Сирин, 2012. – 221 с.
4. Бардаш С.В. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення: монографія / С.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Л. Шерстюк, В.П. Белякова, В.П. Міняйло] ; за ред. С.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 416 с.
5. Вакульчик О.М. Розвиток аудиту зовнішньоекономічних операцій відповідно до динаміки сучасних процесів у сфері фінансового контролю / О.М. Вакульчик, В.В. Фесенко // Облік і фінанси. – 2017. – № 2. – С. 133-140.
6. Великий Ю.В. Внутрішній контроль і аудит в Україні / Ю.В. Великий // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 7. – С. 5-7.
7. Гуцаленко Л.В. Контроль в системі управління / Л.В. Гуцаленко // Облік і фінанси. – 2019. – № 1. – С. 5-10.
8. Кузнецова С.А. Організація внутрішнього аудиту в системі управлінського контролю компанії / С.А. Кузнецова, А.А. Кузнецов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 5. – С. 19-26.
9. Левицька С.О. Управлінський аудит як інструмент оптимізації витрат енергопостачальних компаній / С.О. Левицька, І.О. Левицька // Незалежний аудитор. – 2014. – № 9. – С. 29-38.
10. Облік та аудит адміністративних витрат / Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Осетрова Г.Ю. // Агросвіт. – 2018. – № 23. – С. 38-44.
11. Management accounting system effectiveness and firm success: evidence from information and communication technology businesses in thailand / Siwawong Petchjul, Phaprukbaramee Ussahawanitichakit, Kesinee Muenthaisong // AU-GSB e-JOURNAL, Vol 7, No 2 (2014).
12. Soobaroyen T. Poorundersing B. The Effectiveness of Management Accounting Systems – Evidence from Functional Managers in a Developing Country // Managerial Auditing Journal 23 (January 2016). 187-219 p.
13. The effect of information technology on accounting system's conformity with business environment: a case study in banking sector company / Lina Klovienė, Edita Gimzauskiene // Procedia Economics and Finance. Volume 32. 2015. 1707-1712 p.
14. Козаченко Л.А. Сучасний стан та передумови виникнення кризи на підприємствах молокопереробної промисловості України / Л.А. Козаченко, Ю.Ю. Чебан // Modern economics. – 2017. – № 2. – С. 25-31.
15. Standards of Auditing. Board of Auditors. United nationsl. URL: <https://www.un.org/en/auditors/board/standards.shtml>.
16. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/225-19>.
17. Губарик О.М., Дилевой О.А. Організація обліку як основа інформаційного забезпечення економічної безпеки підприємств / О.М. Губарик, О.А. Дилевой // Електронне наукове фахове

- видання «Ефективна економіка». – № 1. – 2017. – Режим доступу:
http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_1_34.
 18. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник. / С.Ф. Голов. – К.: ЦУЛ, 2019. – 534 с.

References:

1. Adams, R. (2010). *Fundamentals of Audit*. Moskva: Audit, YUNITI [in Russian].
2. Arens, E.A. & Lobbek, K. (2009). *Audit*. Moskva: Finansyi i statistika [in Russian].
3. Roy, D. (2012). *Quick Guide to Standards and Audit Standards*. Moskva: Sirin [in Russian].
4. Bardash, S.V. (2015). *Financial audit: information and analysis: a monograph*. Kiyiv: KNTEU [in Ukrainian].
5. Vakulchik, O.M. (2017). Retail audit of domestic operating operations to the dynamism of modern processes in the field of financial control. *Oblik i finansy*, 2, 133-140 [in Ukrainian].
6. Velikiy, Yu.V. (2017). Internal control and audit in Ukraine. *Investitsiyi: praktika ta dosvid*, 7, 5-7 [in Ukrainian].
7. Gutsalenko, L.V. (2019). Control in the control system. *Oblik i finansy*, 1, 5-10 [in Ukrainian].
8. Kuznetsova, S.A. (2015). Organization of internal audit in the system of managerial control of the company. *Buhgalterskiy oblik i audit*, 5, 19-26 [in Ukrainian].
9. Levitska, S.O. (2014). Management audit as a tool for optimizing the costs of energy supply companies. *Nezalezhnyi auditor*, 9, 29-38 [in Ukrainian].
10. Podmeshalska, Yu.V., Feofanov, L.K., & Osetrova, G.Yu. (2018). Accounting and audit of administrative expenses. *Agrosvit*, 23, 38-44 [in Ukrainian].
11. Management accounting system effectiveness and firm success: evidence from information and communication technology businesses in thailand. Siwawong Petchjul, Phaprukbaramee Ussahawanitichakit, Kesinee Muenthaisong // *AU-GSB e-JOURNAL*, Vol 7, No 2 (2014) [in English].
12. Soobaroyen, T., & Poorundersing, B. (2016). The Effectiveness of Management Accounting Systems – Evidence from Functional Managers in a Developing Country. *Managerial Auditing Journal* 23 (January 2016) [in English].
13. Kloviene, L., & Gimzauskiene, E. (2015). The effect of information technology on accounting system's conformity with business environment: a case study in banking sector company. *Procedia Economics and Finance*. Volume 32, 1707-1712 [in English].
14. Kozachenko, L.A., & Cheban, Yu.Yu. (2017). The current state and preconditions for the emergence of the crisis at the enterprises of the dairy industry of Ukraine. *Modern economics*, 2, 25-31 [in Ukrainian].
15. Standards of Auditing. Board of Auditors. United nationsl. Retrieved from: <https://www.un.org/en/auditors/board/standards.shtml> [in English].
16. Law of Ukraine "On audit of financial reporting and auditing" from 21.12.2017. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
17. Gubarik, O.M., & Dileva, O.A. (2017). Organization of accounting as the basis of information provision of economic security of enterprises. *Efektivna ekonomika*, 1. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_1_34 [in Ukrainian].
18. Golov, S.F. (2019). *Managerial Accounting*. Kiyiv: TsUL [in Ukrainian].

Посилання на статтю:

Мошківська О. А. Концептуальні засади аудиту управлінського обліку у системі контролю діяльності молокопереробних підприємств / О. А. Мошківська // *Економіка: реалії часу*. Науковий журнал. – 2019. – № 3 (43). – С. 80-88. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2019/No3/80.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3524967.

Reference a Journal Article:

Moshkovska O. A. *Conceptual bases of audit of management accounting in the system of control of the activity of the milk-processing enterprises* / O. A. Moshkovska // *Economics: time realities. Scientific journal*. – 2019. – № 3 (43). – P. 80-88. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2019/No3/80.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3524967.

