

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація та методика контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання»

Студентки 1 курсу, 4 м групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий
контроль»

Ціперко Тетяни
Олександрівни

Науковий керівник,
канд. екон. наук, доцент

Міняйло Вікторія
Петрівна

Гарант освітньої програми
докт. екон. наук, проф.

Симоненко Валентин
Костянтинович

Київ 2018

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра фінансового аналізу та аудиту
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Фінансовий контроль»

Затверджую
Зав. кафедри _____
« ____ » _____ 2018 р.

Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентів

Ціперко Тетяни Олександрівни

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи

Організація та методика контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання

Затверджена наказом ректора від «02» жовтня 2017 р. № 3039

2. Строк здачі студентом закінченої роботи « 01 » 11. 2018 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Мета проекту (роботи) - розкриття організації та методики контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання та розробка заходів щодо його удосконалення

Об'єкт дослідження - процес контролю результатів діяльності підприємства

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання

4. Перелік графічного матеріалу

Діаграми та графіки динаміки основних показників, що характеризують діяльність ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод», організаційно-інформаційні моделі аналізу основних показників підприємства.

5. Консультант по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Міняйло В.П.		
2	Міняйло В.П.		
3	Міняйло В.П.		

6. Зміст випускного кваліфікаційного проекту (роботи) (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність результатів діяльності підприємства.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з питань організації та методики контролю результатів діяльності підприємства.

1.3. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод».

Висновки до розділу 1

Розділ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організація обліку результатів діяльності підприємства.

2.2. Організація внутрішнього контролю результатів діяльності підприємства

2.3. Удосконалення організації контролю результатів діяльності підприємства

Висновки до розділу 2

Розділ 3. МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Система показників, інформаційні джерела та основні методи контролю результатів діяльності підприємства

3.2. Методика контролю результатів діяльності підприємства

3.3. Удосконалення методики контролю результатів діяльності підприємства на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод»

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів	Строк виконання етапів роботи (проекту)	
		за планом	фактично
1.	Збір, обробка та систематизація спеціальної літератури		
2.	Написання 1 розділу ВКР		
3.	Написання 2 розділу ВКР		
4.	Написання 3 розділу ВКР		
5.	Написання вступу та висновків ВКР		
6.	Оформлення та представлення роботи на кафедрі		
7.	Підготовка доповіді та ілюстрованого роздавального матеріалів		
8.	Попередній захист ВКР		

8. Дата видачі завдання « ____ » _____ 201__ р.

9. Керівник випускної кваліфікаційної роботи

Міняйло Вікторія Петрівна
(прізвище, ініціали, підпис)

10. Керівник освітньо-професійної програми

Симоненко Валентин Костянтинівич
(прізвище, ініціали, підпис)

11. Завдання прийняв до виконання студент-дипломник

Ціперко Тетяни Олександрівни
(прізвище, ініціали, підпис)

12. Відгук керівника випускної кваліфікаційної роботи

**Керівник випускної
кваліфікаційної роботи**

Міняйло В.П.
(підпис, дата)

13. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Ціперко Т.О. може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Керівник освітньо-професійної програми _____ Симоненко В. К.
(підпис, прізвище, ініціали)

Завідувач кафедри _____ Назарова К.О.
(підпис, прізвище, ініціали)

« _____ » 2018 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1. Економічна сутність результатів діяльності підприємства	6
1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з теми дослідження.....	14
1.3. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод».....	23
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	32
2.1. Організація обліку результатів діяльності підприємства.....	32
2.2. Організація внутрішнього контролю результатів діяльності підприємства	39
2.3. Удосконалення організації контролю результатів діяльності підприємства	58
Висновки до розділу 2.....	69
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	71
3.1. Система показників, інформаційні джерела та основні методи контролю результатів діяльності підприємства.....	71
3.2. Методика контролю результатів діяльності підприємства	79
3.3. Удосконалення методики контролю результатів діяльності підприємства на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод».....	87
Висновки до розділу 3.....	94
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	97
ДОДАТКИ.....	104

Організація та методика контролю результатів діяльності підприємств є важливою складовою частиною роботи управлінського персоналу щодо реалізації обраної стратегії бізнесу, забезпечення фінансової стійкості підприємства, а також займає вагоме місце в роботі зовнішніх для підприємства аналітиків щодо оцінки інвестиційної привабливості та платоспроможності контрагентів, а також оцінки ділових партнерів в умовах ризику та невизначеності. На підставі їх результатів управлінський персонал приймає рішення про напрями фінансування підприємства за рахунок власних джерел, інвестори - щодо формування портфеля цінних паперів, а кредитори визначають пріоритети щодо позик, які видають.

Правильна інтерпретація аналітичних показників, розрахованих на основі облікових даних, дозволяє управлінському персоналу та зовнішнім користувачам діагностувати проблеми, що наявні в діяльності підприємства, виявляти напрями діяльності, які вимагають додаткового фінансування для розвитку, ідентифікувати проблемні питання розподілу прибутку, як внутрішнього джерела фінансування розвитку. Відповідно, результати аналізу фінансових результатів, зокрема, операцій з формування та розподілу прибутку є основним інформаційним джерелом для розробки та прийняття управлінських рішень.

Значний внесок у розвиток і вдосконалення контролю фінансових результатів в Україні зробили провідні вчені Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Костенко Т. Д., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Герасимович А.М., Гуцайлук З.В., Давидов Г.М., Єфіменко В.І., Завгородній В.П., Зубілевич С.Я., Мец В. О., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Коцупатрий М.М., Линник В.Г., Мних Є.В., Пархоменко В.М., Рудницький В.С., Сопко В.В., Чумаченко М.Г.

Однак, дослідження вітчизняних і зарубіжних економістів не повністю враховують особливості сучасного стану реформування бухгалтерського обліку на основі національних Положень (стандартів), оскільки паралельно функціонують дві методики визначення результатів діяльності підприємства (окремо для складання фінансової звітності й з метою оподаткування).

Метою випускної кваліфікаційної роботи є розкриття організації та методики контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання та розробка заходів щодо його удосконалення.

Для досягнення мети дослідження були поставлені наступні завдання:

- розкрити економічну сутність результатів діяльності підприємства;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань організації та методики контролю результатів діяльності підприємства;
- надати техніко-економічну характеристику ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод»;
- розкрити організацію обліку результатів діяльності підприємства;
- оцінити існуючу на практиці організацію внутрішнього контролю результатів діяльності підприємства;
- обґрунтувати шляхи удосконалення організації контролю результатів діяльності підприємства;
- розкрити систему показників, інформаційні джерела та основні методи контролю результатів діяльності підприємства;
- оцінити методику контролю результатів діяльності підприємства;
- обґрунтувати шляхи удосконалення методики контролю результатів діяльності підприємства на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод».

Об'єкт дослідження - процес контролю результатів діяльності підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних та практичних аспектів контролю результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Методи дослідження. В основу наукової роботи покладено сукупність методів загальнонаукового та спеціального характеру, зокрема: методи аналізу та синтезу (при дослідженні структури відповідних показників і їх змін), порівняння (при дослідженні зміни абсолютних та відносних показників у порівнянні з аналогічними по галузі за певний

проміжок часу), економіко-математичні методи (при дослідженні у загальному вигляді динаміки зміни показників фінансових результатів за кілька звітних періодів), розрахунково-конструктивний (при оцінці фінансових результатів діяльності підприємства як складової частини економічного аналізу та обґрунтуванні напрямків раціональної його організації); статистичний (при економічній оцінці факторів, що визначають рівень фінансових результатів діяльності підприємства, виявленні резервів і тенденцій кількісних і якісних змін показників фінансових результатів).

Наукова новизна проведеного дослідження полягає у розробці пропозицій для покращення організації обліку та контролю фінансових результатів на досліджуваному підприємстві. Удосконалено та систематизовано підходи до розробки методології організації та методики контролю результатів діяльності підприємства.

Інформаційна база дослідження ґрунтується на законодавчих та нормативних актах України, наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодичній літературі, статистичній інформації, первинній документації, регістрах обліку та звітності ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці пропозицій для покращення організації та методики контролю результатів діяльності на досліджуваному підприємстві. Впровадження результатів дослідження дозволяє підвищити оперативність, достовірність та аналітичність інформації про результати діяльності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність результатів діяльності підприємства

У виробничо-фінансовій діяльності суб'єктів господарювання бере участь велика кількість взаємопов'язаних організаційних, трудових, матеріальних і фінансових факторів. Мета кожного суб'єкта господарювання - якомога ефективніше використати ці фактори.

Ефективність використання факторів виробництва, зрештою, виявляється у результатах діяльності суб'єктів господарювання. Економічний підсумок виробничої діяльності суб'єктів господарювання, що виражається у вартісній (грошовій) формі, є фінансовими результатами.

Фінансовий результат – це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за певний період [1, с. 46].

Фінансові результати суб'єктів господарювання відображають ефективність господарювання підприємства за всіма напрямками його діяльності: виробничою, збутовою, постачальницькою, фінансовою і інвестиційною, вони становлять основу економічного розвитку підприємства і зміцнення його фінансових відносин з партнерами. Зростання фінансового результату створює фінансову основу для самофінансування діяльності підприємства, здійснюючи розширене відтворення.

Вивчення нормативно-правової бази України, дає змогу зазначити, що в законодавстві не розглядається сутність самого поняття «фінансові результати».

Дослідження наукової літератури з питань визначення сутності поняття «фінансовий результат», дозволило згрупувати існуючі підходи за трьома напрямками: фінансові результати трактуються як підсумки (результат діяльності підприємства), як прибуток (збиток) та як приріст капіталу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Наукові підходи щодо визначення сутності поняття

«фінансовий результат»

[розроблено автором]

	Автор (джерело)	Сутність поняття «фінансовий результат»
«як підсумки (результат) діяльності підприємства»	Мочерний С.В.	грошова форма підсумків господарської діяльності організації або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
	Ільєнкова М. Д.	якісна характеристика фінансово — господарської діяльності, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства
	Пипко В.А.	результат господарської діяльності, виражений в грошовій формі
«як прибуток (збиток) підприємства»	Пушкар М.С.	прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності
	Луговий В.А.	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат)
	Бутинець Ф.Ф.	прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг)
«як приріст (зменшення) капіталу підприємства»	Соколов Я.В.	приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітного періоду
	Губіна О. В.	відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо — фінансової діяльності підприємства
	Загородній А.Г.	приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді

Проведений нами аналіз наукових праць, дозволяє зробити висновок, що поняття «фінансовий результат», як видно з таблиці 1.1, науковці трактують по-різному, проте вкладають однаковий зміст у своє трактування.

Зокрема, Мочерний С. В. та Пипко В. А. зазначають, що економічний підсумок виробничої діяльності суб'єктів господарювання, що виражається у вартісній (грошовій) формі і є фінансовими результатами. На думку Ільєнкова М. Д., поняття «фінансовий результат» можна розглядати також із сторони податкових розрахунків та управлінського обліку. В своїх працях Бутинець Ф. Ф. визначає фінансові результати, як прибуток від реалізації

готової продукції, в той час, як Луговий В. А. до фінансових результатів включає ще й доходи від інших реалізацій та позареалізаційні доходи. Такі вчені, як Соколов Я. В., Губіна О. В. та Загородній А.Г. «фінансовий результат суб'єкта господарювання» визначають, як приріст або зменшення капіталу організації в процесі фінансово-господарської діяльності за звітний період, який виражається у формі загального прибутку або збитку.

Оскільки фінансові результати представляють собою інтегрований показник, який формується під впливом ряду різноманітних факторів, нами було виділено їх основні дві групи: макроекономічні та мікроекономічні.

До макроекономічних (зовнішніх) відносять:

- природні умови;
- державне регулювання цін, тарифів, відсотків, податкових ставок;
- ринкова кон'юнктура.

До мікроекономічних. (внутрішніх) відносять:

- обсяги виробництва;
- собівартість продукції;
- рівень ефективності використання виробничих ресурсів підприємства;
- якість продукції;
- рівень організації праці;
- ефективність використання фінансових ресурсів [2, с.106].

При здійсненні фінансово — господарської діяльності перелічені фактори перебувають у тісному взаємозв'язку та взаємозалежності. «Прямий» вплив на величину собівартості продукції, а, отже, й фінансового результату, пов'язаний з тим, наскільки раціонально економно витрачаються матеріальні ресурси — адже частина матеріальних витрат у складі собівартості становить від 60–90%. Такий фактор впливу, як собівартість залежить від двох основних факторів: структури складових витрат та цін на ресурси. Ціни на продукцію, послуги, роботи підприємства залежать від таких складових: собівартості виробництва, якості продукції, цін конкурентів і каналу просування на ринок. У свою чергу, використання матеріальних ресурсів залежить від ритмічності поставок, наявності

необхідних оборотних коштів, матеріаловіддачі, економії ресурсів. Рівень використання такого виробничого ресурсу, як праця, залежить від рівня кадрового забезпечення підприємства, продуктивності праці. Використання основних засобів характеризується фондовіддачею, забезпеченістю основними фондами, технічним озброєнням праці. Загалом, фінансові результати як комплексна система взаємозалежних показників, що формуються поетапно, у вигляді різниці між доходами та витратами, визначаються практично всім різноманіттям факторів, які впливають на всі аспекти діяльності суб'єкта господарювання. З'ясування значущості та пріоритетності певного фактора, можливості його використання, роблять обґрунтованішими управлінські рішення. Впливаючи на ті з них, які найбільше пов'язані з параметрами, якими керують, можна формувати фінансові результати, відповідно до цілей організації.

Фінансові результати діяльності підприємств характеризуються такими економічними показниками, як валовий і чистий дохід, прибуток.

Вироблена суб'єктами господарювання валова продукція включає вартість спожитих засобів виробництва і новостворену живою працею вартість — валовий дохід. Валовий дохід — це частина вартості валової продукції за вирахуванням матеріально-грошових витрат, крім тих, що використані на оплату праці.

Валовий дохід є узагальнюючим показником, який характеризує результати діяльності підприємств. Його розмір залежить від обсягу виробленої продукції та використаних на її виробництво матеріально-грошових ресурсів, крім тих, що використовуються на оплату праці [3, с.142].

Основними факторами підвищення валового доходу є збільшення обсягу виробництва продукції та зниження матеріально-грошових витрат.

Валовий дохід, створюваний на підприємстві, є джерелом оплати праці працівників сфери матеріального виробництва і накопичень, однією з форм яких є чистий дохід.

Валовий прибуток включає фінансові результати від реалізації продукції, робіт і послуг, від іншої реалізації, доходи і витрати від позареалізаційних операцій.

Чистий дохід — це частина вартості продукту, яка залишається після відшкодування витрат живої і уречевленої праці. Чистий дохід є додатковим продуктом, тобто це валовий дохід за вирахуванням коштів на оплату праці [4, с.73].

Чистий дохід, який створюється на підприємстві, поділяється на дві частини. Одна з них вилучається в дохід бюджету через механізм цін, друга залишається на підприємстві й визначається як різниця між вартістю продукції та витратами на її виробництво. Ця частина чистого доходу є чистим доходом підприємства.

Чистий дохід підприємства, у свою чергу, складається з реалізованого чистого доходу і чистого доходу, який залишається в залишках продукції, призначеної для внутрішньогосподарського використання.

Реалізований чистий дохід розраховується за проданою продукцією і тому тотожний прибутку підприємства, отриманого від продажу продукції [2, с.62].

Отже, прибуток — це частина чистого доходу, одна з його форм. Визначається він у встановленому порядку. Крім прибутку від продажу на підприємствах розраховуються прибутки від основної, інвестиційної, фінансової діяльності, позареалізаційних операцій, загальний і чистий. Кожний з наведених видів прибутку розраховується за певною схемою і має власний розмір.

Загальний прибуток — це прибуток від продажу продукції та надання послуг, реалізації інших цінностей і нематеріальних активів, інвестиційної та фінансової діяльності, скоригований на суму позареалізаційних (надзвичайних) доходів і витрат.

Прибуток є найважливішим показником, який узагальнено характеризує виробничо-фінансову діяльність підприємства. В отриманому прибутку відображається виконання таких важливих якісних показників, як

підвищення продуктивності праці, зниження собівартості та підвищення якості продукції, використання виробничих фондів (рис 1.1).

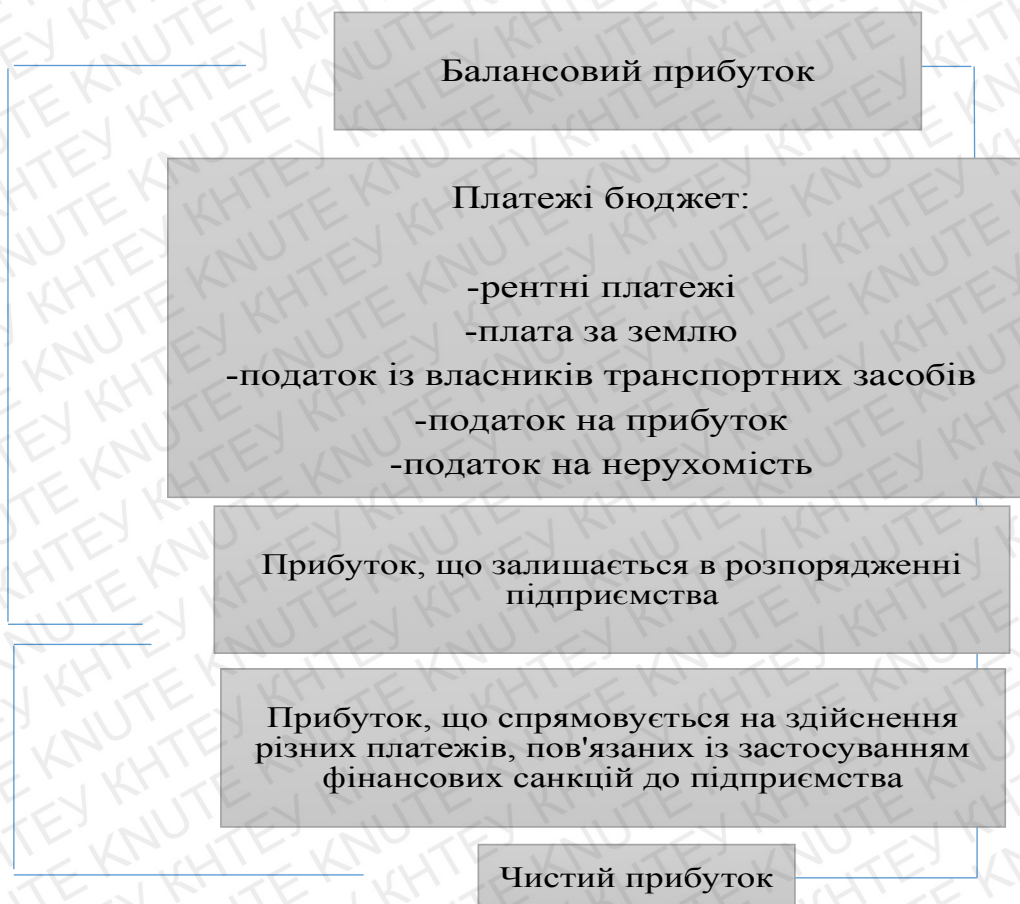
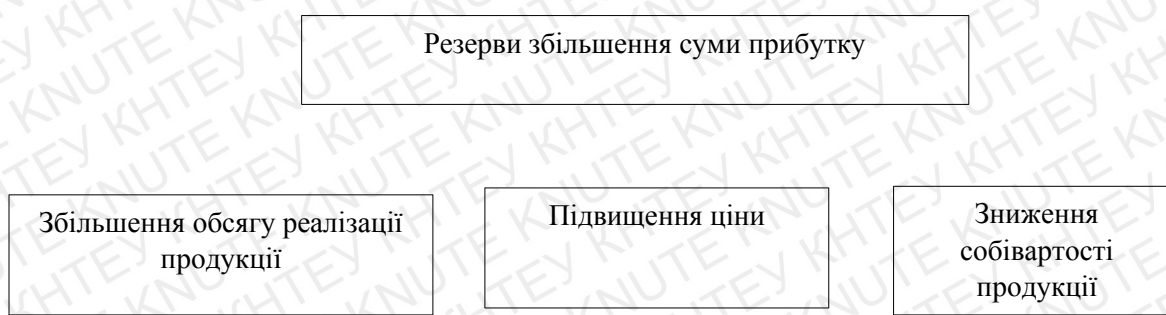


Рис. 1.1. Структурно-логічна схема розподілу балансового прибутку і формування чистого прибутку підприємства [5, с.152]

Чистий прибуток — це частина загального прибутку після сплати з нього відповідних податків і платежів у бюджет.

Проаналізувавши праці науковців, можна виокремити найефективніші методи для збільшення суми прибутку (рис.1.2).



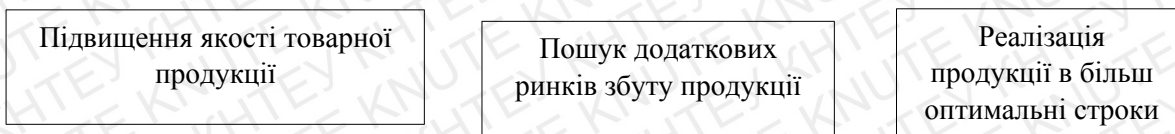


Рис. 1.2. Резерви збільшення суми прибутку [5, с.163]

Прибуток є важливим показником ефективної діяльності підприємств. Проте якість роботи підприємства не можна оцінювати за масою прибутку. Для того щоб точно обчислити прибутковість підприємства, потрібно зіставити прибуток з витратами підприємства. Таке зіставлення характеризує рентабельність. Вона в свою чергу показує прибутковість, дохідність підприємства [6, с.87].

Економічне розуміння збитків – це зменшення вартості майна юридичної чи фізичної особи в результаті перевищення витрат цієї особи над отриманими нею доходами в одному часовому періоді. Сутність збитків як економічного явища полягає в тому, що суб'єкт господарювання зазнає додаткових майнових втрат та (або) не отримує доходи порівняно з витратами і доходами, що здійснюються та отримуються при оптимальному розвитку господарської операції. При цьому можуть бути збитки у формі додаткових витрат та у формі недержаних доходів (упущеної вигоди).

На збитковість підприємства впливають ті самі фактори, які визначають його прибутковість. Основними причинами, які призводять до збитків підприємства є:

- зменшення обсягів реалізації;
- зменшення цін на реалізовану продукції;
- висока собівартість продукції;
- вимушені простои;
- знецінення запасів;
- курсові різниці та збитки від інших позареалізаційних операцій [20, с.68].

Отже, аналіз фінансових результатів дає змогу оцінити стан підприємства, порівняти їх з нормативними та проаналізувати в часі, використовуючи при цьому різні моделі, в залежності від критерію аналізу. Якщо оцінювати кінцеві показники за всіма моделями, то отримаємо повну характеристику досліджуваного підприємства, а також його фінансові можливості на ринку.

Фінансовий результат сьогодні – це не тільки результат успішної (або невдалої, якщо констатуються збитки замість прибутку) роботи підприємства вчора, а й грошовий потік завтра.

Фінансові результати відображають мету підприємницької діяльності, її доходність, і є вирішальними для підприємства. Окрім його керівництва і колективу вони цікавлять вкладників капіталу, кредиторів, державні органи, фондові біржі та ін.

1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з питань організації та методики контролю результатів діяльності підприємства

Внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті

рішення [23, с.139].

При дослідженні організації та методики контролю фінансових результатів діяльності підприємства слід звернути увагу на діючі нормативні документи, які регулюють дану галузь. Ними є загальні для всіх нормативні акти. Основні з них розглянуто і проаналізовано в наступній таблиці.

Таблиця 1.2

Огляд нормативно-правової бази з питань організації та методики контролю фінансових результатів діяльності підприємства

Документ	Зміст документа
1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" N 754 (з0883-14) від 14.07.2014	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності
2. Міжнародний Стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) «Дохід» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 01.01.2012	Встановлені загальні методологічні принципи обліку та відображення у звітності доходів підприємств. Застосовується для організації доходів юридичних осіб усіх форм власності.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 09.08.2013 №353	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.
4. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 03.01.2017 р., N 40, ст.365	Визначає правові засади регулювання організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
5. Господарський кодекс України № 1670-VIII від 06.10.2016, ВВР, 2016, № 48, ст.808	Визначаються основні засади господарювання в Україні і регулюються господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від № 1135 від 23.12.2016	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
7. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017 р.	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю, з метою захисту інтересів власника.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. зі змінами і доповненнями.	Встановлює перелік синтетичних рахунків для здійснення обліку, зокрема, 70 «Доходи від реалізації» і 79 «Фінансові результати» класу 7 «Доходи і результати діяльності», рахунки класу 9 «Витрати діяльності».
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 Загальні вимоги до фінансової звітності: Наказ	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема у Балансі – стану

Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р.	залишків готової продукції на початок і кінець звітного періоду, у Звіті про фінансові результати – суми чистого доходу, собівартості реалізації та формування фінансового результату.
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 Запаси від 01.01.2012 р.	Надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації, а також надає рекомендації щодо формул собівартості.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 Дохід: Наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.1999 р. (зі змінами і доповненнями).	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.
12. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. (зі змінами і доповненнями)	Визначає порядок подання фінансової звітності.

Аналізуючи порівняння вимог МСБО 1 та НП(С)БО 1 до формування звіту про фінансові результати, доцільно зазначити, що вимоги до складання Звіту про фінансові результати, відповідно до НП(С)БО 1, забезпечили наближення цього звіту до Звіту про прибуток чи збиток та інший сукупний дохід. Насамперед це стосується вимоги наведення інформації про інший сукупний дохід. Незважаючи на те, що МСБО 1 допускає альтернативи в поданні інформації про інший сукупний дохід, розробники вітчизняної звітності запропонували безальтернативне поєднання подання фінансових результатів – єдиний звіт із двох окремих розділів (один призначений для відображення фінансових результатів, інший – для формування іншого сукупного доходу).

Міжнародні стандарти не передбачають регламентованих вимог до форми звіту про фінансові результати, назв його статей та їх розташування, тому жорстка регламентація звіту про фінансові результати за національними стандартами та великий ступінь деталізації його статей не суперечать міжнародним стандартам. Хоча є й невідповідності, зокрема, підхід до подання іншого сукупного доходу, відповідно до НП(С)БО 1, не дає змогу виконати вимогу МСБО 1 щодо окремого подання статей іншого сукупного доходу, які в подальшому будуть рекласифіковані в прибуток або збиток за умови виконання певних умов, та статей, які не підлягатимуть перекласифікації. Така ж невідповідність стосується й відображення податку

на прибуток з іншого сукупного доходу, який також підлягає окремому наведенню за тією самою ознакою.

Слід зазначити, ще важливу відмінність в розкритті інформації щодо доходів. Так, згідно з МСБО (IAS) 18, суб'єкт господарювання повинен розкривати кожен істотну категорію доходу, в той час як П(С)БО 15 вимагає розкривати всі категорії доходів незалежно від ступеня їх суттєвості.

Порівнюючи основні положення цих стандартів можна сказати, що структура МСБО 18 є значно ширшою, ніж П(С)БО 15 та існують також відмінності у змісті даних положень бухгалтерського обліку.

Слід зазначити, що П(С)БО 15 та МСБО 18 мають досить значну кількість спільних рис, а саме: визнання доходів, оцінка та їх відображення, які трактуються подібно в обох стандартах. Однак, виявлений і ряд відмінностей, які є досить несуттєвим, а саме: класифікація та об'єм висвітлення деяких із питань є різними.

В МСФЗ більш конкретизовано певні положення, національний стандарт містить моменти, які, зокрема, зумовлені національними особливостями обліку.

Основні відмінності в обліку доходів за П(С)БО 15 і МСБО 18 наведені в табл. 1.3

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика П(С)БО 15 та МСБО 18 відносно розкриття інформації з обліку доходів [7], [8]

Ознаки	ПСБО 15 Дохід [7]	МСБО 18 Дохід [8]
Поняття доходу	Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Дохід – це валове надходження економічних вигод за певний період в ході звичайної діяльності підприємства, що приводить до збільшення капіталу, не пов'язаного з внесками учасників капіталу
Надання послуг	Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то його відображають у бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкоду-	Якщо неможливо достовірно оцінити результат операції, яка передбачає надання послуг, то дохід має визнаватися тільки в обсязі, що не перевищує визнані витрати, що підлягають відшкодуванню

Розкриття інформації	ванню Розподіл доходу за кожною групою доходів. Сума доходу за бартерними контрактами в розподілі за групами доходів	Суму кожної суттєвої категорії доходу, визнаного протягом певного періоду, включаючи дохід, отриманий від: – продажу товарів; – надання послуг; – відсотків; – роялті; – дивідендів. Суму доходу, що виникає від обміну товарів або послуг, включених в кожну суттєву статтю доходу
Не визнаються доходами суми податків та обов'язкових платежів, які підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договоромна користь комітента, принципала тощо.		

Проаналізувавши зміст НП(С)БО, слід зазначити значне зближення його положень з положеннями міжнародних стандартів. Так, відповідно до НП(С)БО 1 значно змінилась форма фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати», отримавши іншу назву («Звіт про сукупний дохід»), було введено показник «сукупний дохід», а також виключено статтю «Надзвичайні доходи та витрати», що сприяло наближенню звіту до вимог МСФЗ.

Але ж все ще є розбіжності, зокрема, у питаннях відображення інших операційних та інших доходів і витрат, класифікації видів діяльності, наведення компонентів іншого сукупного доходу, форматів представлення елементів операційних витрат. Тому перед розробниками національних стандартів обліку постає завдання розроблення максимально наближеного до МСФЗ формату «Звіту про фінансові результати», який би покращив аналіз інформації та сприяв би прийняттю рішень закордонними користувачами фінансової звітності.

Тож, згідно огляду нормативно-законодавчої бази з контролю фінансових результатів можна зробити висновок, що вона відповідає вимогам бізнесу і регулює весь обсяг типових операцій.

Тож, крім нормативних документів, що регулюють організацію та методіку контролю фінансових результатів діяльності підприємства, це питання висвітлює також спеціальна література, що ґрунтується на цій нормативній базі. Більш детально проведений огляд спеціальної

літератури в додатку (дод. Р).

В своїх дослідженнях ряд науковців (М.Д. Корінько, Б.Н. Соколов, В.С. Стельмах) описують лише здійснення контролю за етапами господарювання – циклом придбання, виробництва та реалізації; характеризують контроль окремих об'єктів (Р.О. Костирко, Г.І. Цилюрик, С.В. Щеголькова) – економного використання виробничих ресурсів, правильності нарахування і сплати податків, захисту та збереження активів підприємства, понесених витрат, отриманих доходів тощо, проте механізму проведення внутрішнього контролю фінансових результатів, які отримало підприємство, ніхто не надає. Це пов'язано з тим, що фінансові результати складний об'єкт, який не може бути проконтрольований окремо від інших. В наукових працях українських вчених внутрішній контроль досліджується у взаємозв'язку з бухгалтерським обліком операцій господарської діяльності окремих галузей (табл. 1.).

Таблиця 1.4

Пропозиції науковців в частині удосконалення внутрішнього контролю фінансових результатів

[44, с.215]

№ з/п	Автор	Пропозиції в частині удосконалення внутрішнього контролю фінансових результатів
1	2	3
1	Проданчук М.А.	– визначено фактори, які впливають на якість інформації фінансової звітності та придатність її для внутрішнього контролю; – запропоновано алгоритм та методіку здійснення внутрішнього системного контролю результатів операційної діяльності, який складається з двох етапів – документального й аналітичного контролю
2	Ломонос-Чанкеліані М.В.	– конкретизовано основні напрями та етапи документальної невідної перевірки Декларації з податку на прибуток; – запропоновано порядок виправлення самостійно виявлених помилок у Декларації з податку на прибуток, яким слід керуватись з метою уникнення штрафних санкцій та донарахувань з боку контролюючих органів; – запропоновано використовувати план проведення внутрішнього аудиту фінансових результатів діяльності підприємств, який передбачає заплановані види робіт і порядок здійснення

		аудиторських процедур
4	Прохар Н.В.	– запропоновано моделі зовнішнього та внутрішнього контролю, що включають три складові елементи: суб'єкти, об'єкти та контрольні дії
5	Труфіна Ж.С.	– запропоновано інформаційну модель внутрішньогосподарського контролю в управлінні хлібопекарським підприємством, яка дозволить отримати достатній обсяг інформації про об'єкти управління, оперативно реагувати на негативні відхилення та забезпечить зворотний зв'язок між окремими центрами відповідальності та керівництвом підприємства; – удосконалено форми звітної документації виробничих підрозділів; – запропоновано методику факторного аналізу у внутрішньогосподарському контролі за достатністю відшкодувань втрат, пов'язаних з державним регулюванням цін на соціальні види хліба
6	Уткіна Н.В.	– запропоновано порядок тестування системи контролю щодо наявного моніторингу фінансових результатів через призму активів, зобов'язань, власного капіталу з метою зниження імовірності виникнення навмисних та ненавмисних помилок в обліку та звітності, а також своєчасного їх усунення; – запропоновано етапи впровадження методу нульового бюджетування, що є ефективним інструментом контролю фінансових результатів підприємства

У монографії Т.А. Бутинець визначено, що “дієвий контроль можна організувати за умови, що бухгалтерський облік буде постійно забезпечувати управлінців оперативною та достовірною інформацією. Для цього організовується система аналітичного обліку. Її побудувати можна тільки спільними зусиллями всіх управлінців, які зацікавлені мати оперативну інформацію” [46, с.147].

Пропозиції та рекомендації щодо удосконалення контролю фінансових результатів, наведені вітчизняними науковцями, передбачають формування системи внутрішнього контролю, яка б забезпечувала зниження ймовірності виникнення помилок в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а також своєчасного їх усунення. Зокрема, науковці пропонують удосконалити методику здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів в частині використання моделей контролю (Н.В. Прохар [64],

Ж.С. Труфіна [66]), етапів проведення контрольних процедур (М.А. Проданчук [56], М.В. Ломонос-Чанкселіані [60], Н.В. Уткіна [67]) тощо.

Недостатньо уваги приділено питанням розробки та удосконалення комплексного внутрішнього контролю фінансових результатів, що, вважаємо, пов'язаний з всією господарською діяльністю підприємства. Більшість наукових праць присвячені дослідженням внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності сільськогосподарських формувань, підприємств харчової промисловості тощо.

В наукових працях російських вчених контроль фінансових результатів досліджується в частині:

- удосконалення інформаційного забезпечення внутрішнього контролю (розроблено концепцію створення єдиної інформаційної системи внутрішнього контролю на основі інтеграції видів обліку – О.О. Коровченко [34, с.48], використання корпоративної інформаційної системи в якості інформаційної бази внутрішнього контролю фінансових результатів;

- розробки організаційної моделі внутрішнього контролю фінансових результатів на основі уточнення контрольних функцій і повноважень центрів відповідальності та елементів бюджетування (В.В. Назаров [70, с.89]);

- пропозиції щодо алгоритму системи внутрішнього контролю фінансових результатів, що включає перевірку правильності відображення фінансового результату в обліку, достовірності розрахунків за податком на прибуток (Н.В. Карпова [71, с.58]).

Склад основних елементів формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку торговельних підприємств запропонувала В. Хачатрян [68]. Питання механізму контролю за формуванням результатів діяльності на сільськогосподарському підприємстві розглядалися М.В. Дубініною, методики проведення контролю доходів та фінансових результатів за будівельними контрактами досліджено В. Павелко [48, с.29].

Проведений аналіз наукової літератури підтверджує актуальність досліджуваної теми. З метою удосконалення організаційно-методичного підходу до внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання виділено проблемні питання, що потребують подальшого дослідження та обґрунтування (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Проблемні питання внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств
[розроблено автором]

Невирішеність проблемних питань у сфері внутрішнього контролю фінансових результатів впливає на організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку господарської діяльності. Це, в свою чергу, призводить до формування недостовірної та неповної інформації для прийняття управлінських рішень.

Вважаємо, що важливим етапом вирішення визначених вище проблемних питань є формування механізму внутрішнього контролю фінансових результатів. В наукових дослідженнях Т.А. Бутинець “механізм внутрішнього контролю – це система мотиваційних, ресурсних, правових, управлінських та організаційно-технічних факторів, використання яких забезпечує визнане співробітниками підприємства завершення конкретних дій господарських відносин. Він спрямований на створення умов гарантованого виконання обов’язків кожним менеджером, своєчасної і повної реалізації внутрішніх вимог та забезпечення ефективної діяльності

всіх складових в процесі роботи підприємства. Основною корисною його функцією є задоволення інтересів і потреб всіх учасників складних господарських відносин” [1, с. 559].

На основі проведеного економіко-правового аналізу, можна сказати, що сьогодні існує безліч нормативних актів та спеціальної літератури, що регулює питання з організації та методики контролю результатів діяльності підприємства. Серед всього розмаїття літератури необхідно вміти знайти саме ту, що необхідна, та правильно її застосувати.

1.3. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Кам’янський машинобудівний завод»

Для вивчення і дослідження теми курсової було обране підприємство повне найменування якого є Товариство з обмеженою відповідальністю «Кам’янський машинобудівний завод», що знаходиться за адресою 20801, Україна, Черкаська обл., м. Кам’янка, вул. Героїв Майдану, 42 (дод. Д).

Товариство є юридичною особою за законодавством України з моменту його державної реєстрації. Має самостійний баланс, поточний рахунок в національній валюті, круглу печатку зі своїм повним найменуванням українською мовою, штампи та фірмовий знак.

Підприємство є юридичною особою та зареєстроване в КЗ ДПІ і здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України та статуту.

Згідно зі статутом предметом діяльності Товариства є:

- роздрібна торгівля залізними виробами;
- інші види роздрібної торгівлі;
- оптова торгівля залізними виробами;
- інші види оптової торгівлі;
- дослідження кон’юнктури ринку та виявлення суспільної думки;
- комерційна діяльність;
- науково-дослідна діяльність;

- рекламна діяльність.

Окрім того, в статуті зазначено, що підприємство здійснює виробничо-господарську діяльність, а саме:

- розробка різноманітної конструкторської та технологічної документації, організація пускових, налагоджувальних та ремонтних робіт;
- здійснення будівельно-монтажних, ремонтно-будівельних та підрядних робіт;
- здійснення художніх, поліграфічних, граверних робіт, виготовлення кліше, друкованої та іншої продукції (дод. Б).

Метою діяльності підприємства є реалізація економічних, соціальних, професійних, творчих інтересів акціонерів та працівників Товариства, отримання прибутку від спрямованої на задоволення суспільних потреб діяльності.

Бухгалтерський облік ведеться на підприємстві безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Фінансовий рік підприємства починається 01 січня і закінчується 31 грудня. Товариство точно і в повному обсязі веде бухгалтерські книги та фінансову звітність, де відбиваються надходження та витрати, активи і пасиви, прибутки та збитки, виплати учасникам та працівникам, позики, товарно-матеріальні запаси та інші статті, які необхідні для точного відображення господарської діяльності Товариства (в тому числі для ревізій). Порядок ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності Товариства повинен відповідати чинному законодавству України.

Підприємство самостійно планує свою діяльність, визначає стратегію та основні напрями свого розвитку до галузей науково-технічних прогнозів та пріоритетів, кон'юнктури ринку продукції, товарів, робіт, послуг та економічної ситуації. Підприємство реалізує свою продукцію, послуги, залишки від виробництва за цінами, що формує відповідно до умов економічної діяльності, а у випадках, передбачених законодавством України за фінансовими державними цінами (дод. Б).

Підприємство веде бухгалтерський та податковий облік за допомогою програми «1С:Підприємство 7.7», складає статистичну й фінансову звітність і здійснює облік результатів своєї діяльності керуючись нормами чинного законодавства та розробленим ним наказом про облікову політику. Результати діяльності відображаються у кварталній та річній фінансовій звітності бухгалтером підприємства.

Форма обліку у ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» - журнально-ордерна. За допомогою цієї форми робляться записи потрібного обліку, складається звітність, проводиться звірка записів. В обліку бухгалтерії на перший план ставиться аналітичний облік. Аналітичні рахунки призначені для обліку конкретних видів господарських засобів чи джерел їх утворення. Записи по аналітичних рахунках проводяться по натуральних трудових і грошових вимірниках. Документи систематизуються за видами операцій і підшиваються в папки в хронологічному порядку окремо за кожен місяць. Папки з первинними документами зберігаються у бухгалтерії в шафах, а з бухгалтерською звітністю і зведеними оборотними відомостями знаходяться в сейфі в кабінеті головного бухгалтера.

Головним елементом, за допомогою якого можна визначити фінансовий стан підприємства на конкретний момент часу є баланс. Баланс складається з двох частин: активу і пасиву. В активі балансу відображається те, чим володіє підприємство на момент складання балансу. Пасив показує джерела формування і нагромадження капіталу. Співвідношення між окремими групами активів і пасивів балансу має важливе значення для оцінки фінансового стану підприємства.

Також можна проаналізувати структуру активів підприємства. За допомогою цього можна визначити чи присутня ефективність розміщення капіталу, який є у розпорядженні підприємства: його вклади в конкретне майно і матеріальні цінності, витрати підприємства на виробництво і реалізацію продукції, наявність вільної грошової готівки. В процесі аналізу активів підприємства в першу чергу простежимо зміни в їх складі структурі і дамо їм оцінку. Структура активів наведена у Додатку Н.

У 2016 році необоротні активи зросли на 947 тис. грн. та склали майже 8% активів, а оборотні збільшились на 44 375 тис. грн. та склали 92% всіх активів. На кінець 2017 року частка необоротних активів в активах підприємства складала 7,62%, оборотних – 92,38%. (рис 1.4) .

Якщо аналізувати весь доліджуваний період, то можна зробити висновки, що необоротні активи зросли на 6 901 тис. грн., що у відсотковому відношенні дорівнює 91%, в той час як оборотні збільшились на 161 565 тис. грн.(приріст- 1125%).

Структура активів ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» 2017р.

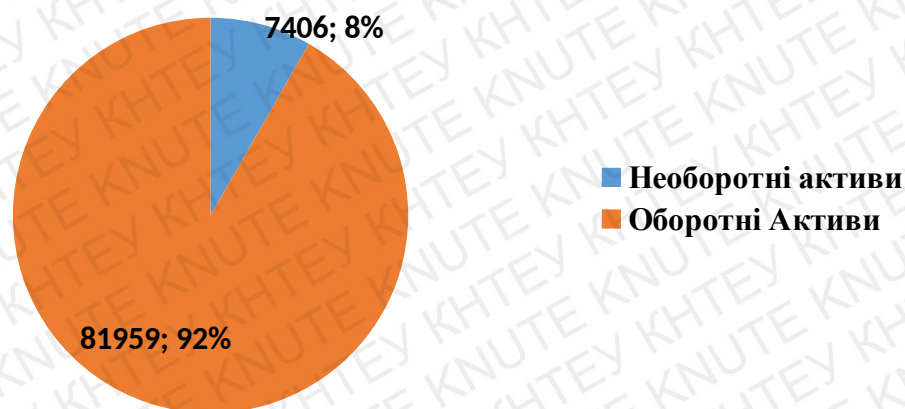


Рис.1.4. Структура активів ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» 2017р.
(розроблено автором за даними дод.В)

На діаграмі, ми бачимо структуру та співвідношення активів ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» за 2017р.

Також ми проаналізували структуру власного та позикового капіталу ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» (Додаток Ф)

На підставі даних, наведених у таблиці можемо зробити висновок, що у структурі власного капіталу в 2017 р. відбулося збільшення на 48 241 тис.грн. А в структурі поточних зобов'язань та забезпечень у 2017 році бачимо зменшення на 500 тис.грн., серед яких зобов'язання за товари,

роботи та послуги зменшились на 2 030 тис.грн. Також спостерігається підвищення балансу на 47 066 тис.грн. (53%).

Показники ефективності діяльності майнового стану наведені в табл.

1.5.

Таблиця 1.5

Аналіз показників фінансового стану

ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» протягом 2013-2017 р.

(розроблено автором за даними дод.В, Д, Ж, С, Т)

Показник	20 13 рі к	20 14 рі к	20 15 рі к	20 16 рі к	20 17 Рі к	Абсолютне відхилення	
						2015/ 2016	2016/ 2017
Коефіцієнт автономії	0,7 25	0,8 15	0,8 56	0,8 86	0,9 33	0,029	0,047
Коефіцієнт заборгованості	0,2 35	0,2 27	0,1 68	0,1 29	0,1 36	- 0,038	0,007
Коефіцієнт самофінансування	3,5 96	3,1 47	5,8 40	10, 68 7	10, 46 5	4,847	- 0,222
Коефіцієнт поточної ліквідності(покриття)	4,2 57	3,8 39	6,9 03	6,9 55	6,9 58	0,052	0,003
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності)	2,6 99	2,3 81	0,9 79	1,0 67	1,0 71	0,088	0,004
Рентабельність реалізованої продукції	10, 39 6	13, 36 5	27, 05 5	63, 83 8		36,78 3	1,548

					6		
Рентабельність чистих активів	10,53 0	13,42 0	35,69 0	58,66 4	90,95 6	22,97 4	0,292
Рентабельність власного капіталу	14,48 9	16,46 7	41,67 2	66,23 8	82,39 7	24,56 7	0,159

За даними результатами аналізу можна зробити наступні висновки:

- коефіцієнт автономії в 2017р., рівний 0,933, перебуває на високому рівні й вище нормативного 0,5. Це означає, що всі зобов'язання підприємства можуть бути покриті його власними коштами;

- отримані коефіцієнти заборгованості, рівні 0,129 в 2016 році й 0,136 в 2017 році не перевищують норматив - 0,67. Це означає, що підприємство має достатній запас фінансової стабільності;

- коефіцієнти самофінансування, рівні 10,69 в 2016 році й 10,47 в 2017 р., говорять про високу можливість підприємства покриття позикових коштів власним капіталом;

- коефіцієнт поточної (загальної) платоспроможності склав в 2016 і 2017 роках відповідно 1,067 і 1,071, що відповідає умові. Таким чином, він перебуває на межі нижньої границі нормативного значення й уже це говорить про те, що в підприємства досить оборотних коштів, які можуть бути використані їм для погашення своїх короткострокових зобов'язань. Але варто звернути особливу увагу на його зниження, щоб не допустити подальшого падіння коефіцієнта.

- показники рентабельності підприємства за досліджуваний період досить високі, що характеризують підприємство як достатньо рентабельне (рис.2.2).

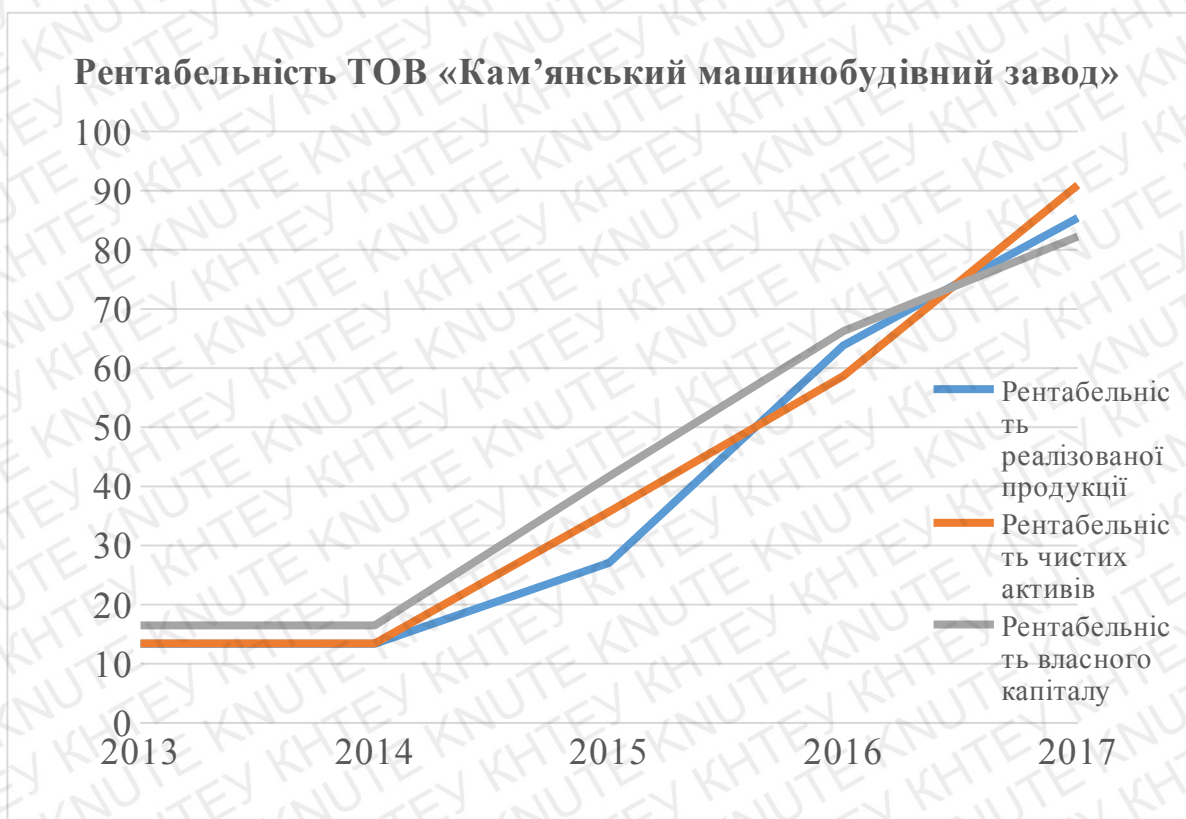


Рис.1.5. Рентабельність ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» протягом 2013-2017 р.

(розроблено автором за даними дод. В, Д, Ж, С, Т)

Для визначення резерву підвищення рівня рентабельності по виробу використовують формулу (рис. 2.3.)

$$\text{Резерв підвищення рівня рентабельності} = \frac{(\text{Фактична сума прибутку} + \text{Узагальнений резерв зростання прибутку від реалізації продукції})}{(\text{Можливий обсяг реалізації продукції з врахуванням виявлених резервів його зростання} * \text{Можливий рівень собівартості продукції з врахуванням виявлених резервв зниження})} * 100 - (\text{Фактична сума прибутку} / \text{Фактична сума затрат по реалізації продукції})$$

Рис. 1.6. Формула підвищення рівня рентабельності [11, с.62]

Отже, Товариство з обмеженою відповідальністю «Кам'янський машинобудівний завод» можна охарактеризувати як беззбиткове. Показники чистого доходу від реалізації продукції мали тенденцію до зростання, чистий

фінансовий результат за вирахуванням витрат на податки у 2017 році, в порівнянні з 2016 роком збільшився, що призвело до значних примножень прибутку підприємства. В цілому діяльність ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» є ефективною, оскільки показники фінансового стану підприємства досягають високого рівня.

Висновки до розділу 1

В умовах ринкової економіки отримання прибутку та забезпечення рентабельної діяльності суб'єкта господарювання є необхідною складовою, яка обумовлює зростання ринкової вартості підприємства. Як основний узагальнюючий показник фінансових результатів діяльності підприємства прибуток є важливим джерелом формування його капіталу, забезпечення фінансової стійкості та платоспроможності. Отже, отримання прибутку - одна із стратегічних цілей управління та найважливіший об'єкт фінансового аналізу та контролю діяльності підприємства.

На основі проведеного економіко-правового аналізу, можна сказати, що сьогодні існує безліч нормативних актів та спеціальної літератури, що регулює питання з організації та методики контролю результатів діяльності підприємства. Серед всього розмаїття літератури необхідно вміти знайти саме ту, що необхідна, та правильно її застосувати.

Аналіз організації та методики контролю фінансових результатів дає змогу оцінити стан підприємства, порівняти їх з нормативними та проаналізувати в часі, використовуючи при цьому різні моделі, в залежності від критерію аналізу. Якщо оцінювати кінцеві показники за всіма моделями, то отримаємо повну характеристику досліджуваного підприємства, а також його фінансові можливості на ринку.

Фінансовий результат сьогодні – це не тільки результат успішної (або невдалої, якщо констатуються збитки замість прибутку) роботи підприємства вчора, а й грошовий потік завтра. Вивчення тенденцій змін організації і методик контролю, причин виникнення та їх економічної оцінки

дозволяє при розробці заходів щодо запобігання і усунення нераціональних витрат залучати кваліфікованих працівників для надання обґрунтованих пропозицій у практичній діяльності відповідних структурних підрозділів підприємства.

Нами встановлено, що можна покращити систему внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві, якщо застосувати метод вертикального та горизонтального контролю.

Горизонтальний контроль передбачає дослідження витрат, доходів і фінансових результатів у розрізі їх видів на рівні підприємства в цілому на основі розроблених планів (бюджетів) на рік з помісячною деталізацією даних.

Вертикальний контроль забезпечить аналіз, перевірку та регулювання витрат і доходів у розрізі їх видів на рівні центрів відповідальності. Організація такого контролю повинна відбуватися шляхом закріплення за конкретними працівниками певних підконтрольних об'єктів. Важливою умовою ефективного впровадження цього виду контролю є розподіл завдань таким чином, щоб було можливо періодично контролювати їх виконання. Нами розроблено схему розподілу об'єктів контролю між центрами відповідальності (дод.П), що надає можливість деталізувати процес моніторингу фінансових результатів на всіх рівнях організаційної структури підприємства, здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організація обліку результатів діяльності підприємства

В умовах функціонування ринкових відносин орієнтація підприємств на отримання максимального прибутку є неодмінною умовою для їх успішної підприємницької діяльності, вибору оптимальних напрямів і методів діяльності, показником досягнутого комерційного ефекту.

Ефективність роботи підприємства багато в чому залежить від правильної організації системи бухгалтерського обліку і методики економічного аналізу, зокрема такого важливого аспекту, як фінансові результати.

В бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат. Загальні правила формування в обліку інформації про доходи встановлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», яке застосовується підприємствами та організаціями незалежно від форм власності. Порядок формування в обліку інформації про витрати зазначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

В бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності. Більшу частину прибутку становить прибуток від реалізації продукції, одержаний у вигляді різниці між виручкою від реалізації і витратами на виробництво та збут. На підприємстві можливі доходи, витрати, які не пов'язані з реалізацією, але збільшують або зменшують суму прибутку або збитків - це фінансові результати, отримані від інвестиційної та фінансової діяльності.

Для визначення цього показника необхідно дотримуватись принципів визначення доходів і витрат, а саме: нарахування, відповідальності, періодичності.

Організувати облік необхідно таким чином, щоб надати повну,

достовірну інформацію про доходи, витрати, прибутки (збитки) підприємства за звітний період. Така інформація є основою для аналізу та прийняття управлінських рішень, а тому доцільно відображати результати за видами діяльності підприємства.

Узагальнення інформації про фінансові результати підприємства ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати».

По кредиту рахунку 79 «Фінансові результати» на підставі довідок та розрахунків бухгалтерії відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, по дебету - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток.

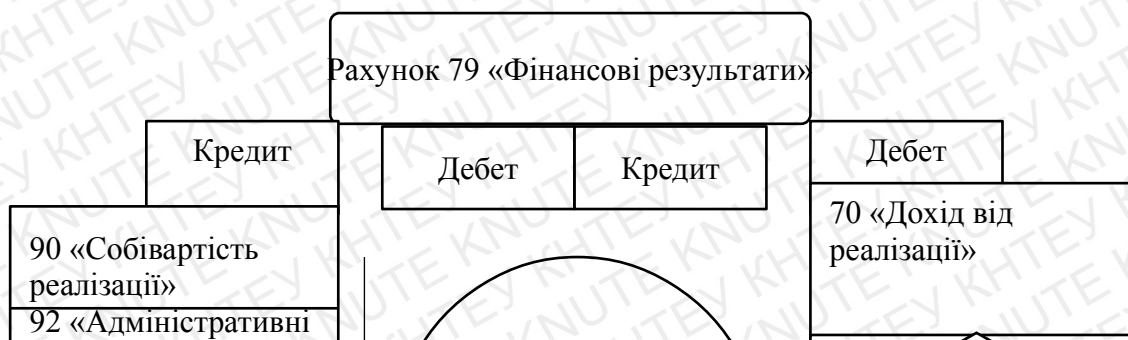
Для ефективної організації обліку фінансових результатів на підприємстві потрібно сформувавши таку облікову політику, яка б висвітлювала всі необхідні положення щодо її складових. Так як основною складовою фінансових результатів є доходи і витрати, наказ про облікову політику перш за все повинен містити інформацію щодо об'єкту обліку. Тому, в наказі слід зазначити наступне: об'єкти обліку доходів та витрат; склад, методи оцінки доходів та витрат; метод обліку витрат на виробництво (в розрізі постійних та змінних витрат); порядок обліку та розподілу загальновиробничих витрат; методи оцінки використаних робіт при розрахунках із замовниками за готовий об'єкт або поетапно виконані роботи; метод розподілу витрат виробництва продукції на її реалізовану частину; склад витрат майбутніх періодів та порядок їх списання на витрати виробництва [51, с.168].

Важливу роль в організації обліку фінансових результатів відіграє реєстрація господарських операцій, доходів чи витрат на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього в додатку до наказу про облікову політику створюють робочий план рахунків, у якому передбачені усі нюанси щодо класифікації, узагальнення та відповідності доходів та витрат, а також фінансових результатів.

Ефективна організація обліку фінансових результатів, є основою для успішного функціонування підприємства. Для удосконалення організації обліку, потрібно чітко визначити методичні аспекти питання в Наказі про облікову політику, а також об'єкти доходів та витрат, їх залежність та порядок визначення. В додатку до Наказу про облікову політику розробити робочий план рахунків відповідно до специфіки підприємства.

Сама сутність формування фінансових результатів полягає в тому, що протягом звітного періоду витрати діяльності накопичуються за дебетом рахунків 9 класу «Витрати діяльності», а доходи - за кредитом рахунків 7 класу «Доходи і результати діяльності» (за винятком рахунку 79 «Фінансові результати»). По закінченні звітного періоду кожний рахунок витрат і доходів закривається в повній сумі шляхом перенесення суми витрат у дебет рахунку 79 «Фінансові результати», суми доходів - у кредит рахунку 79 «Фінансові витрати». Шляхом порівняння доходів з витратами (оборотами за кредитом і дебетом рахунку 79) визначається фінансовий результат як за окремим видом діяльності, так і в цілому по підприємству. Різниця між сумою одержаних доходів і сумою понесених витрат визначає прибуток, а перевищення витрат над доходами - збиток. Структура рахунку 79 «Фінансові результати» дозволяє оперативно без додаткової вибірки інформації підготувати форму 2 «Звіт про фінансові результати».

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» в обліку не закривається. За дебетом цього рахунка виводять сальдо і переносять його станом на перше січня наступного року; його результат фіксується в балансі, за кредитом - обліковують суму прибутку, за дебетом - збиток. Прибуток використовується на збільшення статутного капіталу; створення резервного капіталу; оплату дивідендів. Схему формування фінансових результатів від реалізації готової продукції представлено на рис. 2.1.



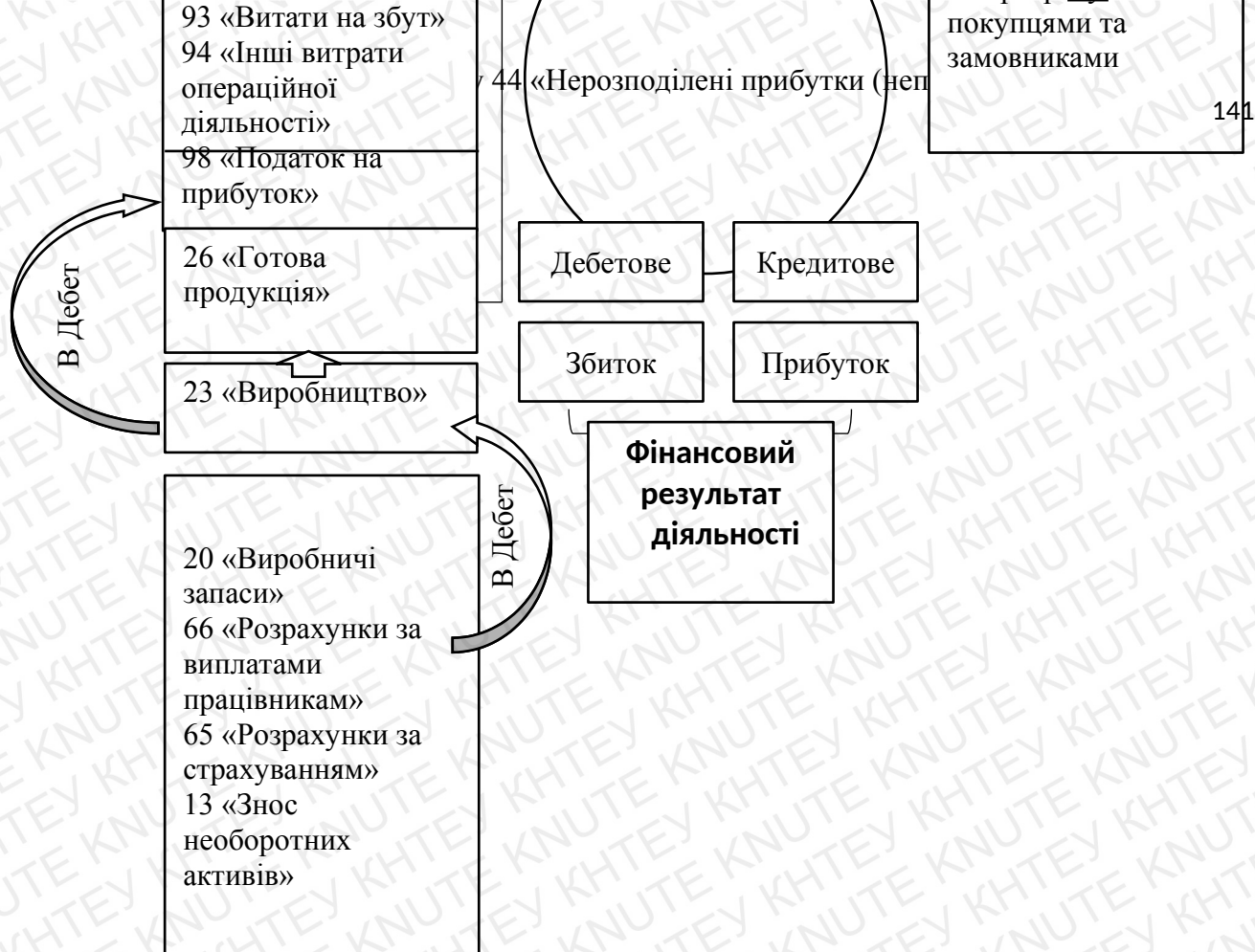


Рис. 2.1. Схема формування фінансових результатів від реалізації готової продукції [розроблено автором]

Етапи формування фінансових результатів, згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наведено на рис. 2.2.

Етапи формування фінансових результатів звітного періоду

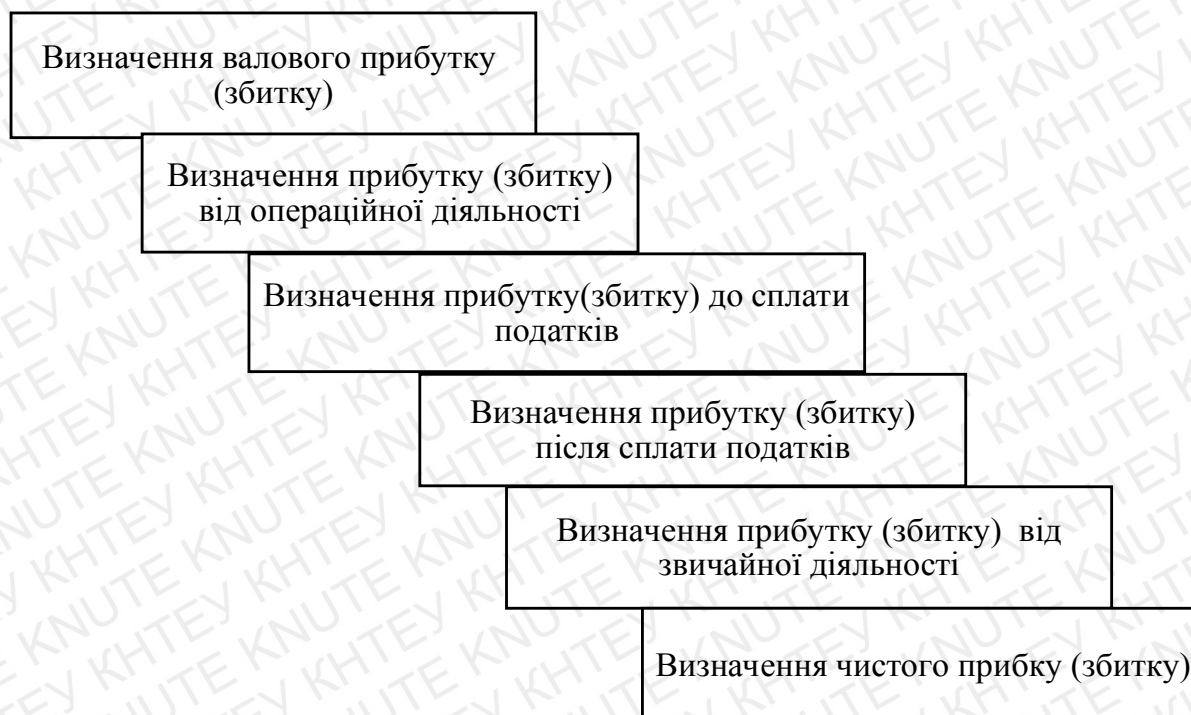


Рис.2.2. Етапи формування фінансових результатів
[розроблено автором]

Впровадження ринкових відносин в Україну зумовило розширення форм підприємницької діяльності, активізувало ділову ініціативу вітчизняних суб'єктів господарювання. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про результати діяльності, сформована з урахуванням специфіки господарювання підприємств та їх організаційної структури [58, с.214].

Дану інформацію ми можемо отримати із звітності, що складається на основі даних бухгалтерського обліку, який в свою чергу повинен бути відповідним чином організований.

Для належної організації обліку фінансових результатів на підприємстві повинна бути розроблена така облікова політика, яка б висвітлювала всі основи необхідні положення щодо його складових. Так як основною складовою фінансових результатів є доходи і витрати, тому наказ про облікову політику перш за все повинен містити необхідну інформацію, щодо

даних об'єктів обліку.

Тому, в наказі про облікову політику щодо доходів та витрат слід зазначити наступне:

1. Об'єкти обліку доходів та витрат
2. Склад, доходів та витрат, що формують собівартість продукції, та порядок їх визначення;
3. Методи оцінки доходів та витрат;
4. Метод обліку витрат на виробництво (в розрізі постійних та змінних витрат)
5. Порядок обліку та розподілу загальновиробничих витрат;
6. Методи оцінки використаних робіт при розрахунках із замовниками за повністю готовий об'єкт або поетапно виконані роботи;
7. Метод розподілу витрат виробництва продукції на її реалізовану частину
8. Склад витрат майбутніх періодів та порядок їх списання на витрати виробництва.

Щодо фінансових результатів:

- алгоритм визначення фінансових результатів в розрізі видів діяльності;
- правильне визначення фінансових результатів загалом по підприємству, ґрунтуючись на достовірній оцінці витрат і доходів.

Також, важлива роль у організації обліку фінансових результатів належить реєстрації господарських операцій доходів чи витрат на рахунках бухгалтерського обліку. Для цього необхідно в додатку до наказу про облікову політику створити робочий план рахунків, у якому будуть передбачені усі нюанси щодо класифікації, узагальнення та відповідність доходів та витрат, а також фінансових результатів. Сприятимуть раціональній та ефективній організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства [53, с.254]

На підприємстві «ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» складовими організації облікового процесу являються: первинний, поточний

та узагальнюючий (підсумковий) облік. На кожному із наведених етапів об'єктами організації обліку являються: номенклатура, носії номенклатури, їх рух, забезпечення.

Первинний облік фінансових результатів діяльності це процес зіставлення доходів і витрат за кожним видом діяльності, за кожний звітний період. Вихідна номенклатура первинного обліку фінансових результатів визначається характером надходження доходу та складовими затрат по відповідному виду діяльності: виробничої, комерційної, фінансової, тощо.

Організація носіїв номенклатур первинного обліку фінансових результатів залежить від видів та форм попередніх облікових дій.

Значна частина носіїв первинного обліку формується як підсумковий показник облікового реєстру (відомості, розрахунку тощо). Окремі, що мають внутрішньогосподарський, обліковий характер потрібно розробити на підприємстві, шляхом складання ескіза, та затвердити наказом про облікову політику.

Для організації руху носіїв первинного обліку для кожного документа складають операграму-графік за вищенаведеними правилами.

Основу організації поточного обліку фінансових результатів формують дані аналітичного та синтетичного обліку. Крім того складаються накопичувальні відомості (таблиці). Розробка номенклатур поточного обліку фінансових результатів здійснюється загальноприйнятим методом відбору показників (даних) шляхом складання таблиці. Основними носіями поточного обліку фінансових результатів являються облікові реєстри аналітичного та синтетичного обліку, де фінансові результати відображаються за відповідними даними. На кожний носій-реєстр аналітичного обліку, реєстр синтетичного обліку, накопичувальну таблицю тощо складають фрагмент (ескіз). Організація носіїв поточного обліку завершується формуванням альбомів форм.

Організація узагальнюючого (підсумкового) обліку фінансових результатів має свої певні особливості. Облікові номенклатури узагальнюючого обліку фінансових результатів формуються під впливом

показників форм фінансової, внутрішньогосподарської, статистичної та податкової звітності. Окрім форм звітності на систему показників впливають вимоги приміток до фінансової звітності та фінансового аналізу для прийняття управлінських рішень. Основним носієм узагальнюючого обліку є баланс періоду. Він складається на загальноприйнятих засадах [48, с.95]

Для узагальнення різних даних для потреб розробляються накопичувальні таблиці та відомості. Основна увага має бути приділена, при цьому, формуванню накопичувальних відомостей за видами діяльності, галузями, підгалузями.

Отже, можна зробити висновки, що з метою отримання ефективної організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства потрібно чітко визначити в Наказі про облікову політику об'єкти доходів та витрат, їх залежність та інше. А також в додатку до Наказу про облікову політику розробити робочий план рахунків відповідно до специфіки підприємства.

2.2. Організація внутрішнього контролю результатів діяльності підприємства

Для ефективного управління діяльністю власники й управлінці повинні мати таку економічну інформацію, яка б відповідала їхнім потребам. На підприємстві кожна здійснена господарська операція має безпосередній вплив на кінцевий результат господарювання. Саме тому внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства. Для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише прослідкувати за правильністю обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з аналогічними показниками минулих років чи нормативними показниками, а дуже важливим є контроль протягом всіх циклів діяльності. Це дасть змогу здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність

дій та переглядати прийняті рішення. Пропозиції та рекомендації щодо удосконалення контролю фінансових результатів, наведені вітчизняними науковцями, передбачають формування системи внутрішнього контролю, яка б забезпечувала зниження ймовірності виникнення помилок в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, а також своєчасного їх усунення [57, с.315]

В наукових працях вчених контроль фінансових результатів досліджується в частині:

– удосконалення інформаційного забезпечення внутрішнього контролю (розроблено концепцію створення єдиної інформаційної системи внутрішнього контролю на основі інтеграції видів обліку, використання корпоративної інформаційної системи в якості інформаційної бази внутрішнього контролю фінансових результатів);

– моніторингу фінансових результатів через призму активів, зобов'язань, власного капіталу з метою зниження ймовірності виникнення навмисних та ненавмисних помилок в обліку та звітності, а також своєчасного їх усунення;

– пропозиції щодо алгоритму системи внутрішнього контролю фінансових результатів, що включає перевірку правильності відображення фінансового результату в обліку, достовірності розрахунків за податком на прибуток [2, с.241].

Вважаємо, що внутрішній контроль, крім процесу перевірки функціональної діяльності суб'єкту господарювання, повинен також включати надання пропозицій керівництву підприємства щодо ефективного використання всіх наявних ресурсів, а також розробку оптимальних, дієвих, результативних управлінських рішень.

Для удосконалення організації системи внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств ми виділили проблемні питання, які потребують подальшого дослідження та обґрунтування:

1) забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів через визначення суб'єктів, об'єктів, завдань та особливостей інформаційного забезпечення;

2) визначення факторів, які впливають на побудову системи внутрішнього контролю фінансових результатів.

3) методичне забезпечення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності в частині визначення етапів контролю, застосування методів, прийомів та засобів [6, с. 403].

Невирішеність даних питань у сфері внутрішнього контролю фінансових результатів впливає на організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку господарської діяльності. Це, в свою чергу, призводить до формування недостовірної та неповної інформації для прийняття управлінських рішень.

Вважаємо, що важливим етапом вирішення проблемних питань є формування відповідної системи внутрішнього контролю фінансових результатів.

Тобто система внутрішнього контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Від можливостей правильно налагодженого механізму та компетентного його використання залежать умови безперервного функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

Контроль фінансових результатів повинен охоплювати всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати відокремлено від контролю всієї діяльності підприємства. Це забезпечить перевірку облікової інформації на всіх етапах облікового циклу підприємства, надасть оперативну інформацію про доходи, витрати та фінансові результати.

Важливим етапом вирішення визначених вище проблемних питань є формування механізму внутрішнього контролю фінансових результатів. У наукових дослідженнях Т.А. Бутинець «механізм внутрішнього контролю – це система мотиваційних, ресурсних, правових, управлінських та організаційно-технічних факторів, використання яких забезпечує визнане

співробітниками підприємства завершення конкретних дій господарських відносин» [12,с.158].

Механізм контролю складається з таких елементів, як: суб'єкти, об'єкти, предмет, методи й способи контролю, етапи процесу, порядок прийняття управлінських рішень за його результатами [59, с. 558].

Важливо зазначити, що протягом всього контрольного процесу однією з основ ефективного функціонування механізму контролю є визначення суб'єктів, завдань, джерел інформаційного забезпечення контролю, а також застосування відповідних методичних засобів та прийомів контрольних процедур. Адже внутрішній контроль повинен забезпечувати уникнення фінансових втрат, пов'язаних з штрафами, санкціями у зв'язку з неправильним обчисленням та невчасним перерахуванням платежів до бюджету та інші позабюджетні фонди [62, с.211].

Механізм контролю спрямований на створення умов гарантованого виконання обов'язків кожним менеджером, своєчасної і повної реалізації внутрішніх вимог та забезпечення ефективної діяльності всіх складових в процесі роботи підприємства.

Основною корисною його функцією є задоволення інтересів і потреб всіх учасників складних господарських відносин.

Контроль фінансових результатів охоплює всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати відокремлено від контролю всієї діяльності підприємства. На рис. 2.3 зображено механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства.

ПОПЕРЕДНІЙ КОНТРОЛЬ

Здійснюється з метою визначення основних вимог і положень щодо формування, розподілу та використання фінансових результатів

КОНТРОЛЬ

у ході виконання операцій з метою виявлення відповісти встановленим вимогам (операції профілактичного характеру) Розподіл та використання фінансових

НАСТУПНИЙ КОНТРОЛЬ

Формування фінансових результатів за:
операційною діяльністю;
фінансовою діяльністю;
інвестиційною діяльністю;
надзвичайними подіями

сплата частки до бюджету;

поповнення статутного, резервного капіталу;
розрахунки з учасниками;

– розширення виробництва, соціальний мотивація
розвиток, працівників стимулювання /

Внутрішній контроль доходів та витрат діяльності підприємства

Внутрішній контроль
прибутку (збитку) підприємства

передбачає визначення суб'єктів, завдань, джерел інформаційного забезпечення контролю, а також застосування відповідних методичних з

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВА

Рис. 2.3. Механізм здійснення внутрішнього контролю фінансових результатів

Запропонований механізм внутрішнього контролю фінансових результатів передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. На етапі попереднього контролю здійснюється ряд контрольних процедур, що стосуються операцій, які лише мають відбутися. Тобто визначаються основні вимоги і положення щодо формування, розподілу та використання фінансових результатів, які передбачені нормативно-правовими і внутрішніми (положення про облікову політику, установчі документи) документами підприємства.

В даному випадку запропонований механізм контролю передбачає на етапі наступного контролю здійснення перевірки правильності розподілу та використання фінансового результату підприємства. Це в значній мірі залежить також від якості проведення контрольних процедур на попередніх стадіях контролю підприємства [60, с.124].

Тобто механізм внутрішнього контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Від можливостей правильно налагодженого механізму та компетентного його використання залежать умови безперебійного функціонування всіх основних господарських процесів суб'єкта господарювання.

На думку науковців, “доручення після контролю не повинні обмежуватися рекомендаціями про причини і негативні наслідки конкретних операцій або також забезпечувати пропозицію питань, які попереджують їх здійснення в майбутньому”. Тому основою наступного контролю фінансових результатів є визначення наскільки доцільно за конкретних умов здійснювати ту чи іншу операцію, який ефект вона принесе, чи розумно нести витрати на її здійснення порівняно з отриманими доходами чи іншими ефектами.

Тобто механізм внутрішнього контролю забезпечує здійснення господарської діяльності підприємства. Контроль фінансових результатів охоплює всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати окремо від контролю всієї діяльності підприємства. В світовій господарській практиці існує аксіома: «Внутрішній контроль повинен існувати на всіх рівнях організації, так як неможливо делегувати вниз відповідальність за контроль» . Тому, на нашу думку, механізм внутрішнього контролю фінансових результатів має забезпечити здійснення попереднього, поточного та наступного контролю, що забезпечить перевірку облікової інформації на всіх етапах облікового циклу підприємства, надасть оперативну інформацію про доходи, витрати та фінансові результати.

Всі ці види контролю схожі, оскільки мають одну і ту ж мету: сприяти тому, щоб фактично отримані показники були якомога ближчими до планових. Розрізняються вони тільки часом здійснення [49, с.65].

Попередній контроль має на меті визначення основних вимог щодо формування, розподілу та використання фінансових результатів. Важливим засобом попереднього контролю фінансових результатів є бюджет, який дозволяє виконати функцію планування. На стадії планування реалізуються

наступні контрольні функції: оцінка раціональності можливих варіантів планів рішень, відповідність планових рішень прийнятим установкам та орієнтирам, а також загальна стратегія діяльності підприємства.

Поточний контроль здійснюється безпосередньо в процесі виконання робіт і включає застосування методів та процедур відповідно до поставлених цілей підприємства. Регулярна перевірка та обговорення проблем і пропозицій щодо удосконалення роботи дозволять виключити небажані відхилення від плану.

Хоча наступний контроль здійснюється надто пізно, щоб відреагувати на проблеми у момент їх виникнення і не може активно впливати на діяльність, яка здійснювалася неправильно, проте він має важливу функцію – надає керівництву організації інформацію, необхідну для планування у разі, якщо аналогічні роботи передбачається проводити в майбутньому. Варто відмітити, що важливою процедурою системи внутрішнього контролю є облік витрат та доходів за центрами відповідальності та центрами витрат. Облік за центрами відповідальності дозволяє формувати показники, що характеризують вклад окремих підрозділів в кінцевий результат діяльності підприємства. При цьому підрозділи повинні користуватися більшою самостійністю. Керівникам структурних підрозділів необхідно відчувати себе підприємцями, а не просто виконавцями, що стане потужним стимулом для розвитку потенціалу організації [10, с.211].

Для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю фінансових результатів доцільно прослідкувати діяльність суб'єктів господарювання протягом виробничого процесу за показниками:

- 1) майнового стану, які характеризують стан та структуру підприємства у сукупності із джерелами їх покриття;
- 2) ліквідності, які дозволяють оцінити спроможність підприємства перетворювати свої активи на гроші та швидкість здійснення цього перетворення;

- 3) платоспроможності (фінансової стійкості) – характеризують структуру джерел фінансування ресурсів, ступінь фінансової стійкості та незалежності підприємства;
- 4) ділової активності, що дають змогу проаналізувати ефективність основної діяльності за допомогою визначення швидкості обертання фінансових ресурсів підприємства;
- 5) прибутковості (рентабельності) – ефективність діяльності підприємства в цілому, дохідність різних напрямів його діяльності, рівень окупності витрат [40, с.126].

Створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві дозволить:

- забезпечити підприємству максимальну фінансову стійкість та розвиток;
- зберегти, а також раціонально використати ресурси й потенціал підприємства;
 - своєчасно виявити та мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні підприємством;
 - сформувати адекватну сучасним, постійно змінним умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дозволить своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін внутрішнього та зовнішнього середовища [53, с.68].

Механізм внутрішнього контролю повинен забезпечувати та сприяти формуванню позитивного результату діяльності підприємства, раціональному використанню наявних матеріальних, трудових та грошових ресурсів, ефективному управлінню рівнем продажу, асортиментом та собівартістю виготовленої продукції, сприяти отриманню своєчасної інформації для прийняття дієвих та результативних управлінських рішень, що забезпечить конкурентоспроможність фірми на ринку.

На думку Ф.Ф.Бутинця, внутрішній контроль є постійною, щоденною роботою персоналу підприємства, яка унеможливує будь-які зловживання та відхилення від діючих внутрішніх правил і надає можливість ефективно й економно використовувати ресурси підприємства, а також захищати інтереси

працюючих. Без внутрішнього контролю не може ефективно діяти будь-яка господарська одиниця в суспільстві [62, с.163].

Система внутрішнього контролю підприємства націлена на: своєчасне складання документів; організацію системи внутрішнього аудиту; контролю за дотриманням необхідних процедур в ході господарських операцій; контроль за активами та документацією; оцінка та набір персоналу, що заслуговує на довіру тощо.

Внутрішньогосподарський контроль фінансових результатів підприємства здійснюється з метою знаходження шляхів ефективнішого управління підприємством, резервів для підвищення фінансових результатів господарюючого суб'єкта і, як наслідок, виконання основної мети фінансового менеджменту – підвищення добробуту власників підприємства.

До завдань внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві належать:

- формування фінансових результатів згідно з правилами бухгалтерського обліку;
- забезпечення достовірності показників фінансової звітності;
- забезпечення точності та повноти інформації;
- забезпечення прозорості, оптимальної деталізації та класифікації даних, що формують фінансовий результат;
- забезпечення можливості аналізу показників, що формують фінансові результати з метою підвищення ефективності управлінського обліку, прогнозування та поточного управління фінансовими результатами;
- пошук резервів та можливостей збільшення прибутку підприємства.

Організацію системи внутрішнього контролю фінансових результатів неможливо здійснити без створення якісної системи внутрішнього контролю загалом на підприємстві.

Робота бухгалтерії підприємства «ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» регулюється:

- чинним в Україні законодавством;
- положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- наказами (розпорядженнями) керівника підприємства;
- посадовими інструкціями.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» головний бухгалтер підприємства зобов'язаний:

- забезпечити дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання у встановлені строки фінансової звітності;
- організувати контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- забезпечувати перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах;
- подавати в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», інформацію центральному органу виконавчої влади, що здійснює державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

[

Рис. 2.4. Організаційна структура бухгалтерії ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» [розроблено автором на даних дод.Б]

При оцінці системи внутрішнього контролю і ведення бухгалтерського обліку встановлюють правильність кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, призначених для обліку запасів; належне і своєчасне ведення облікових записів у відповідних реєстрах; постійність дотримання облікової політики щодо запасів підприємства; рівень кваліфікації облікового персоналу [57, с. 96].

Таблиця 2.1.

**Тест внутрішнього контролю результатів діяльності ТОВ
«Кам'янський машинобудівний завод»**

№ п/п	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
1	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів: • відомості; • картки; • інше?	+		-	
2	Чи відповідає визнання доходів П(с)БО № 15: • чи проінформовано покупця про суттєві ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію; • підприємство не здійснює подальше управління та контроль за реалізованою продукцією; • сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена; • чи є впевненість, що в результаті операції відбудеться зростання економічних вигод підприємства; • витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені?	+		-	
3	Чи перевірялися критерії визнання доходів згідно з класифікацією доходів?	+		-	
4	Чи укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид реалізації робіт (послуг)?	+		-	

5	Особи, які дають дозвіл на реалізацію продукції (робіт, послуг): • керівник; • заступник; • уповноважений Статутом; • інша особа.	+		-	
6	Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізація продукції (робіт, послуг) боржникам?	+		-	
7	Наявність затверджених преїскурантів.	+		-	
8	Чи відвантажувалася продукція (товари) пов'язаним особам?	+		-	
9	Чи були виявлені випадки реалізації продукції (товарів) без документів на відвантаження?	+		-	

Результати тестування надали можливість зробити висновок, вся інформація яка цікавила аудитора була надана, що свідчить про можливість висловлення думки про стан обліку результатів діяльності. Отже, контроль результатів діяльності знаходиться на високому рівні, але відсутність деяких процедур які цікавили аудитора, тобто є резерви покращення його роботи - в слабких місцях варто виправити ситуацію згідно табл. 2.1.

МСА 300 "Планування" визначає обов'язковість складання спеціального документа, який розкриває зміст запланованих робіт, тобто плану аудиту.

План аудиту включає:

– опис характеру, часу та обсягу запланованих процедур оцінки ризиків, достатніх для оцінки ризиків суттєвих викривлень, як це вказано в МСА 315 "Розуміння суб'єкта господарювання і його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень";

– опис характеру, часу та обсягу запланованих подальших аудиторських процедур на рівні тверджень для кожного суттєвого класу операцій, залишків на рахунках та розкриттів, як це вказано в МСА 330 "Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків". План подальших аудиторських процедур відображає рішення, прийняте аудитором, щодо тестування операційної ефективності контролю, а також характеру, часу та обсягу запланованих процедур по суті;

– інші аудиторські процедури, які необхідно виконати під час проведення перевірки для забезпечення відповідності Міжнародним стандартам аудиту (наприклад, пряме спілкування з юристами суб'єкта господарювання).

Орієнтовний варіант плану аудиту результатів діяльності в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Орієнтовний План аудиту готової продукції та її реалізації ТОВ

«Кам'янський машинобудівний завод»

[розроблено автором]

№ п/п	Планові види робіт	Виконавець	Період виконання
1	2	3	4
1	Ознайомлення та отримання загальної інформації про підприємство	Ціперко Т.О.	18.10.2018
2	Попередня оцінка системи обліку і внутрішнього контролю	Ціперко Т.О.	20.10.2018
3	Визначення аудиторського ризику і суттєвості помилок	Ціперко Т.О.	22.10.2018
4	Перевірка обліку фінансових результатів	Ціперко Т.О.	25.10.2018
5	Перевірка неврахованих доходів та витрат	Ціперко Т.О.	26.10.2018
6	Перевірка обліку відвантаження і реалізації готової продукції	Ціперко Т.О.	27.10.2018
7	Перевірка обліку витрат на реалізацію	Ціперко Т.О.	28.10.2018
8	Підготовка аудиторського звіту та висновку	Ціперко Т.О.	29.10.2018

Програма аудиту – документ, що містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою якої отримуються достатні й достовірні аудиторські докази у відповідності до мети перевірки. Програма повинна бути детальною і використовуватись у якості інструкцій для аудиторів, що здійснюють перевірку того чи іншого сегменту, та в якості засобу контролю. Орієнтовну програму аудиту готової продукції і її реалізації представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3.

Програма аудиту готової продукції та її реалізації ТОВ

«Кам'янський машинобудівний завод»

[розроблено автором]

№ п/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавці	Період перевірки	Примітки
1	2	3	4	5
1	Вивчення наказу про облікову політику в частині питань, що відносяться до обліку фінансових результатів	Ціперко Т.О.	18.10.18	Робочі документи
2	Перевірка підтвердженої документально наявності фінансових результатів	Ціперко Т.О.	18.10.18	Робочі документи
3	Перевірка документального оформлення фінансових результатів і правильності відображення в обліку	Ціперко Т.О.	19.10.18	Робочі документи
5	Перевірка правильності, повноти і своєчасності оформлення первинних документів щодо обліку доходів і витрат	Ціперко Т.О.	21.10.18	Робочі документи
7	Зустрічна перевірка договорів, видаткових накладних, інших супровідних документів з прибутковими накладними постачальника	Ціперко Т.О.	22.10.18	Робочі документи
8	Перевірка відвантаження та реалізації готової продукції	Ціперко Т.О.	22.10.18	Робочі документи
9	Перевірка бартерних операцій і правомірності їх здійснення	Ціперко Т.О.	25.10.18	Робочі документи
10	Перевірка правильності нарахування податків і зборів на реалізовану продукцію	Ціперко Т.О.	25.10.18	Робочі документи
11	Перевірка правильності формування виробничої собівартості готової продукції	Ціперко Т.О.	26.10.18	Робочі документи
12	Перевірка правильності визначення фінансо-вих результатів від реалізації продукції	Ціперко Т.О.	27.10.18	Робочі документи
13	Перевірка правильності формування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку	Ціперко Т.О.	28.10.18	Робочі документи
14	Перевірка відповідності даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку фінансових результатів і звірка їх зі звітним бухгалтерським даним	Ціперко Т.О.	28.10.18	Робочі документи
15	Формування висновків за результатами аудиту	Ціперко Т.О.	29.10.18	Робочі документи

На основі плану та програми проведення аудитор приступає до проведення аудиту фінансових результатів.

Починається перевірка з оцінки методики та організації обліку фінансових результатів, зазначених у Наказі про облікову політику. При

цьому, аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик, які можна застосувати.

Контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

Внутрішній контроль є одним із основних важелів, який здійснює вплив на господарську діяльність підприємства. Він являє собою систему постійного спостереження за законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, ефективністю використання майна, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. Від якості організації та здійснення на підприємствах процедур внутрішнього контролю значно залежить ефективність проведення й зовнішнього контролю [45, с.129].

Внутрішній контроль наявний на кожному підприємстві, проте його впровадження часто буває недостатньо ефективним. Це пов'язано з тим, що малі підприємства не мають такого штату працівників, який міг би забезпечити контроль на усіх етапах діяльності. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою кількістю працівників для впровадження системи внутрішнього контролю, можуть бути погано керовані і, як наслідок, значні ресурси на організацію контролю не дадуть бажаних результатів.

Контроль правильності обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за звітний період, та аналізу причин його зміни буде недостатньо для забезпечення повного та ефективного контролю фінансових результатів. Саме тому важливим є попередній і поточний контроль, що

здійснюється протягом усіх циклів діяльності й дозволяє оперативно впливати на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті раніше рішення [50, с.213].

Проаналізувавши дослідження науковців у сфері внутрішнього контролю, необхідно зазначити, що у працях описано лише здійснення контролю за етапами господарювання або ж надана характеристика контролю окремих об'єктів, проте механізму проведення внутрішнього контролю фінансових результатів ніхто не дає. Це зумовлено тим, фінансові результати – складний об'єкт, який не може бути проконтрольований окремо від інших. Саме тому організацію системи внутрішнього контролю фінансових результатів неможливо здійснити без створення якісної системи внутрішнього контролю загалом на підприємстві.

Цілями організації системи внутрішньогосподарського контролю на підприємстві є:

- здійснення впорядкованої та ефективної діяльності підприємства;
- забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства;
- забезпечення збереження майна підприємства тощо [52, с. 68].

Система внутрішнього контролю являє собою тісну взаємодію суб'єкта, об'єкта і засобів контролю в процесі здійснення моніторингу діяльності підприємства та прийняття управлінських рішень. До суб'єктів контролю, за О. А. Магопцем, зараховуємо управлінський персонал, обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером, соціальні та громадські служби підприємства, ревізійні комісії, інвентаризаційні комісії, спостережні ради, службу внутрішнього аудиту, комісії з розслідування надзвичайних подій. Об'єктами контролю є: внутрішньогосподарські підрозділи, які виконують відповідні функції і вносять свій внесок до вирішення загальних господарських проблем. Засоби контролю – це методи, прийоми і процедури, що дозволяють виявляти і попереджати виникнення в стані та діяльності об'єктів і предметів контролю невідповідність вимогам нормативно-правової бази й ухваленим управлінським рішенням [63, с. 5].

Нами виділено основні етапи формування системи внутрішнього контролю на підприємстві. Ми погоджуємося з думкою професора Т. А. Бутинець, що створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві дозволить:

- забезпечити ефективне функціонування, стійкість і максимальний розвиток підприємства в умовах багатопланової конкуренції;
- зберегти та ефективно використовувати ресурси й потенціал підприємства;
- своєчасно виявити та мінімізувати комерційні, фінансові та інші ризики в управлінні підприємством;
- сформувати адекватну сучасним, постійно змінним умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дозволяє своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі [62, с.215].

На підприємстві розроблено схему розподілу об'єктів контролю між центрами відповідальності, що надає можливість деталізувати процес моніторингу фінансових результатів на всіх рівнях організаційної структури підприємства, здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

Ефективна система внутрішнього контролю повинна забезпечувати та сприяти формуванню позитивного результату діяльності підприємства, раціональному використанню усіх елементів його ресурсного потенціалу та запобігати порушенню вимог чинного законодавчого поля.

Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів – основна умова ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, неточностей, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів [49, с.124].

Вважаємо, що нестабільна економічна ситуація в країні та потенційна можливість тісної співпраці України та європейського ринку в подальшому зумовить значне зростання конкуренції для вітчизняних товарів та послуг.

Саме тому питання вдосконалення системи внутрішнього контролю залишається і надалі актуальним та потребує подальших ґрунтовних досліджень, адже саме такий контроль забезпечить вдосконалення процесу управління, сприятиме підвищенню ефективності використання матеріальних,

трудових і фінансових ресурсів суб'єктів господарювання. Очевидно, що необхідність створення такої системи на підприємстві є підставою для проведення подальших системних досліджень означеної проблематики.

Таким чином, організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів є основною умовою ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, неточностей, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів.

Так як механізм контролю забезпечує здійснення безперебійного функціонування діяльності підприємства, в ході дослідження представлено систему та методіку внутрішнього контролю фінансових результатів.

Ефективність застосування внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємствах суттєво підвищить раціональність прийнятих управлінських рішень та сприятиме збільшенню величини прибутку.

2.3. Удосконалення організації контролю результатів діяльності підприємства

У науковій літературі, у дослідженні внутрішньогосподарського контролю, існують розбіжності у визначенні його сутності. Вважаємо за потрібне навести трактування цього поняття в контексті розвитку теоретичних засад контролю.

Так, Білуха М.Т. визначає внутрішньогосподарський контроль як такий, що включає контрольні функції, здійснювані власниками підприємства [42, с.25].

Бутинець Ф. Ф. внутрішньогосподарський контроль трактує як контроль, що здійснюється органами внутрішнього контролю (головним бухгалтером підприємства, ревізійною комісією тощо) [46, с. 11].

Нападовська Л. В. вказує на необхідність створення центрів відповідальності контролю, що забезпечить спрямованість його на результат [53, с. 144].

Калюга Є. В. пріоритетним аспектом внутрішнього контролю вважає побудову ефективно діючої системи попереднього контролю [47, с. 154].

Максімова В. Ф. наголошує на посиленні ролі децентралізованого підходу щодо організації системи контролю на підприємстві [51, с. 84].

Маємо зауважити, що удосконалення контролю - прерогатива підприємства з урахуванням власних сил та можливостей, які могли б забезпечити контроль результату діяльності якнайкраще.

Нині метою контролю результату діяльності є встановлення відповідності діючого порядку обліку та оподаткування результату діяльності нормативним документам, що є чинними в Україні протягом періоду який перевіряється. Забезпечення системи управління інформацією, необхідною для обґрунтування рішень пов'язаних з підвищенням результативності діяльності. Об'єктом контролю фінансового результату є фінансовий результат діяльності підприємства (прибуток або збиток). Отже, контроль фінансового результату підприємства проводиться за даними Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [54]. Варто наголосити, що цим нормативним актом визначено значення основних термінів. Для повної характеристики механізму визначення фінансового результату, як економічної та бухгалтерської категорії зазначимо, що доходи та витрати є базовими поняттями процесу формування фінансового результату.

Вважаємо справедливим підхід Романів Є.М., Мороз А.С., Корягіна М.В., Хом'яка Р.Л. щодо питань контролю фінансового результату діяльності підприємства. Раціонально і ефективно побудована система контролю повинна включати наступні етапи контролю результатів діяльності:

- контроль визначення прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг);
- контроль визначення суми прибутку до оподаткування;
- контроль визначення величини податку на прибуток, що належить сплаті до бюджету;
- контроль визначення і розподіл чистого прибутку, що залишився у розпорядженні підприємства [55, с. 152-153].

Переконані, що важливим у контролі фінансового результату є розуміння сутності, ролі, місця внутрішнього контролю фінансового результату діяльності підприємства. Маємо зауважити, що внутрішній контроль фінансових результатів повинен охоплювати усі аспекти діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на фінансовий результат господарювання. Саме тому, для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримано підприємством за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а цілісне інформаційне забезпечення управління повинне включати попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення [59, с.127].

Це пов'язано з тим, що фінансові результати складний об'єкт, який не може бути проконтрольований окремо від інших.

Оскільки на фінансовий результат операційної діяльності безпосередньо впливають показники доходів і витрат, ми можемо виділити спільні завдання здійснення їх контролю:

- визначити порядок формування та основні елементи облікової політики діяльності підприємства;
- перевірка правильності розмежування доходів, витрат і фінансових результатів діяльності за кожною класифікаційною групою;
- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
- встановлення правильності умов визнання та оцінки доходів і результатів від операційної діяльності;

- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання;
- підтвердження правильності методу розподілу непрямих витрат, що використовуються і закріплений у наказі про облікову політику;
- підтвердження правильності формування та віднесення доходів операційної діяльності;
- вивчення правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат;
- перевірка правильності відображення адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат;
- перевірка достовірності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності;
- підтвердження законності та правильності відображення в звітності доходів, витрат і фінансових результатів діяльності згідно принципів бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності формування чистого прибутку звітного періоду, його розподілу та використання;
- розробити методику проведення аудиту доходів і результатів діяльності підприємства [49, с.219].

В своїх дослідженнях ряд науковців, зокрема М.Д. Корінько [49], В.С. Стельмах [56], описують здійснення контролю лише за етапами господарювання – циклом придбання, виробництва та реалізації. Р.О. Костирко [50], Г.І. Цилюрик [58] характеризують контроль окремих об'єктів – економного використання виробничих ресурсів, правильності нарахування і сплати податків, захисту та збереження активів підприємства.

Важливим в контролі фінансового результату операційної діяльності є питання використання контрольних процедур. Методичні прийоми фінансового контролю операцій, що формують фінансовий результат виробничих підприємств, виникають на основі застосування дедуктивних методів дослідження.

Проаналізувавши дані фінансової звітності з використанням методики економічного аналізу, статистичних досліджень і економіко-математичних методів, контролер виявляє основні фактори, що впливають на фінансовий результат діяльності підприємства, зокрема операційної. Використовуючи документальні методичні прийоми, можна також виявити факти безгосподарності. Процедури перевірки показників доходу від реалізації готової продукції розглядають у зв'язку з її собівартістю.

На нашу думку, Б.Ф. Усач викладає одну з ефективних методик проведення перевірки фінансових результатів діяльності, яка передбачає наступну послідовність робіт:

- перевірка тотожності показників бухгалтерської звітності і реєстрів бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності;
- встановлення правильності оформлення первинних документів;
- перевірка правильності визнання доходів, витрат і фінансових результатів за видами діяльності та віднесення їх на відповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- вивчення організації обліку фінансових результатів діяльності;
- визначення правильності обліку результатів основної діяльності, результатів фінансових операцій;
- перевірка правильності використання чистого прибутку підприємства;
- виявлення відхилень фактичного використання прибутку від планових значень, їх причин та наслідків;
- перевірка правильності визначення належних до сплати в бюджет платежів та податків тощо [57, с. 165-166].

Враховуючи велику кількість проблемних питань щодо виявлення порушень, доцільно виділити декілька методик, які б доповнювали одна одну. Тоді залежно від конкретних умов роботи підприємства та завдань, які ставляться перевіркою, можна обрати ту методику, яка найбільше відповідає конкретним умовам.

На першому рівні - проведення детальної перевірки - перевірки виявляють загальні недоліки. Доцільно вивчити, які заходи вживають з контролю правильності оцінки фінансового результату. Отримана інформація на попередньому етапі формує загальну уяву про стан роботи щодо відповідності даних фінансового результату реальному стану і дозволяє більш обґрунтовано вибрати наслідки подальшої перевірки.

На другому рівні - застосування контролюючих дій - слід застосувати прийоми, які вкажуть на можливість конкретних порушень. Такими ознаками можуть бути відхилення фактичних даних від очікуваних або прогнозних величин.

На третьому рівні - виявлення недоліків в роботі підприємства та оцінка результатів - здійснюється детальна перевірка лише на тих ділянках, на яких виявлені суттєві зловживання або порушення.

Використовуючи дану методику перевірки правильності оцінки фінансового результату суттєво підвищиться стан контрольного суб'єкта в цілому. Дана методика на нашу думку дозволить підняти якість контролю на більш високий рівень[59].

Дослідивши питання контролю фінансового результату операційної діяльності підприємства можна сказати, що підприємство для того щоб досягнути поставлених задач, які ставить керівництво, має здійснювати внутрішній контроль на підприємстві, це по-перше, а по-друге, цей контроль необхідний для того, щоб контролюючі органи, які в межах своїх повноважень будуть здійснювати перевірку фінансового результату операційної діяльності змогло реально оцінити стан справ на підприємстві. Щодо питання удосконалення контролю, то результати досліджень провідних науковців свідчать про необхідність удосконалення системи внутрішнього контролю на підприємствах.

На сьогоднішній день вагомим значення при визначенні фінансового результату господарської діяльності підприємства набуває нормативно-правова база, адже саме вона регулює методичку визначення фінансових результатів від різних видів діяльності, прямо впливає на величину кінцевого прибутку. Нормативно – правова база є ще досить нерегульованою тому, що існує істотний розрив між податковим та фінансовим обліком. Це насамперед проявляється, коли питання доходить до визначення прибутку для оподаткування (майже ніколи не співпадає сума прибутку за цими обліками).

На сьогоднішній день все більше вчених досліджують проблеми аналізу та аудиту фінансових результатів з критичної сторони, тобто визначають певні проблеми даних двох напрямків наукового пізнання дійсності фінансових результатів в нормативно-правовій базі України [59].

Об'єктивну оцінку тому чи іншому показнику, економічному явищу, процесу можна дати лише за умови розгляду їх у взаємозв'язку та взаємозалежності з іншими показниками діяльності підприємства.

При цьому кожен з показників, явищ, процесів розглядається як система, як сукупність багатьох елементів, пов'язаних між собою. У процесі вивчення показників аналіз забезпечує вимір впливу окремих факторів на результати діяльності.

Під методом економічного аналізу розуміють діалектичний підхід до вивчення й оцінки результатів і динаміки економічного розвитку підприємства, об'єднання, фірми, організації й узагальнення впливу факторів на досягнуті результати шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації.

Після вивчення окремих ділянок діяльності підприємства проводиться узагальнення результатів аналізу.

Для того, щоб усебічно оцінити діяльність підприємства, необхідно розробити та використати відповідну систему показників.

Таким чином, основними рисами економічного аналізу є: розробка та використання в аналізі системи показників, оцінка цих показників у взаємозв'язку та взаємозалежності, системний підхід до вивчення об'єктів аналізу, узагальнення матеріалів аналізу.

Виходячи з цього, метод економічного аналізу – це системне, комплексне вивчення, оцінка та узагальнення впливу факторів на економічний розвиток підприємства шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації для підвищення ефективності виробництва.

Оскільки підприємство – це складна система, то об'єктивні висновки щодо характеру досліджуваних економічних явищ, показників, процесів можливі лише за умови врахування всіх взаємопов'язаних чинників. Не всі з них і не завжди можна кількісно оцінити. Тому для розробки пропозицій щодо підвищення ефективності управління підприємством, швидшої адаптації до ринкових умов виникає потреба висувати альтернативні рішення, а потім проводити їх аналіз для вибору найбільш оптимальних.

Слід зазначити, що поставлену перед аналізом проблему не завжди вдається вирішити відразу. Тому можливе неодноразове проходження стадій системного аналізу. Враховують помилки попередніх проходжень, готують наступне, аж до одержання бажаного результату дослідження [59].

Щодо методики проведення аналізу фінансових результатів з використанням в певній послідовності системи аналітичних показників аналізу, то на першому етапі доцільно визначити абсолютні показники доходів та витрат підприємства в розрізі видів діяльності.

На другому етапі доцільно застосувати горизонтальний та вертикальний аналіз до кожної статті доходів та витрат, тобто розглянути дані економічні категорії в структурі та динаміці.

Наступним етапом дослідження методики аналізу формування прибутку підприємства є проведення факторного аналізу впливу факторів на величину операційного прибутку [46, с.64].

Визначивши вплив основних факторів на величину прибутку, можна аналізувати економічні показники (рентабельності, фінансового стану, ділової активності) в розрахунок яких ми беремо фінансовий результат та дослідження впливу зміни останнього на загальну зміну даних показників.

Підводячи підсумок, можна сказати, що аудит фінансових результатів це важлива частка аудиторської перевірки діяльності підприємства, тому що від правильності визначення фінансового результату залежить ряд розрахованих показників фінансово-господарської діяльності підприємства, що носять важливе значення для зовнішніх користувачів, а їх аудиторське підтвердження надає їм ще більшої правильності та неупередженості.

Щодо аналізу фінансових результатів, то за досліджувані роки спостерігається значне коливання системи показників, що пояснюється економічною ситуацією в якій функціонує підприємство. Для покращення загальної ситуації економічна політика підприємства повинна бути спрямована на пошук резервів підвищення доходів та зниження витрат.

Методи економічного управління та контролю, які використовувались в період адміністративно-командної системи управління нашим суспільством, не можуть вже дати добрих результатів. Першочергово відтепер враховуються інтереси власників комерційних організацій, їх акціонерів, пайовиків, трудового колективу. Перед комерційними організаціями України в умовах ринкової конкуренції постає завдання структурної перебудови системи корпоративного управління з метою забезпечення конкурентоздатності, ефективного функціонування та розвитку організації [56, с.146].

Перехід економіки України на ринкові шляхи призвів до радикальних змін в плануванні, обліку та контролю виробничо-господарської діяльності, трансформації системи управління комерційними організаціями. Зовсім іншими стали цілі підприємництва, засоби їх досягнення, економічна основа суспільства. Тому актуальність впровадження системи внутрішнього контролю на підприємстві у наш час достатньо велика.

Практика підтверджує, що найкращим на сьогодні інструментом ринкових перебудов діяльності комерційної організації є впровадження системи внутрішнього контролю.

Успіх підприємства в умовах перехідної економіки в Україні залежить від багатьох чинників, у т.ч. від формування системи внутрішнього контролю і системи захисту інформації та рівня облікової політики щодо забезпечення надійної фінансової звітності [59].

Практика свідчить, що на тих підприємствах, де налагоджені поточний внутрішньогосподарський контроль, інвентаризаційна діяльність, забезпечується ощадливість і збереження цінностей. З метою посилення боротьби з нестачами і розкраданням необхідно, щоб внутрішньогосподарський контроль здійснювався об'єднаними зусиллями всіх спеціалістів, керівників господарських підрозділів та бухгалтерських служб. При цьому особливе значення має щоденний контроль за переміщенням цінностей на окремих об'єктах підприємства.

З огляду на те, що за відповідність структури внутрішнього контролю та її впровадження відповідає керівництво, керівники всіх організаційних підрозділів в системі уряду повинні розуміти природу структури внутрішнього контролю і цілі, досягнення яких покликані забезпечити заходи внутрішнього контролю. Структура внутрішнього контролю визначається як сукупність планів організації, включаючи ставлення керівництва, методи, процедури та інші заходи для забезпечення достатньої впевненості в тому, що наступні загальні цілі досягаються:

- подальший розвиток налагодженої, ефективної та результативної діяльності та якісних продуктів та послуг згідно з місією підприємства;
- захист ресурсів від втрат через брак, зловживання, неефективне управління, помилки, махінації та інші негаразди;
- дотримання законів, положень та настанов керівництва;
- розвиток та підтримання достовірних управлінських даних та їхнє правдиве представлення в звітності, що подається своєчасно [35, с.39].

Керівники окремих структурних підрозділів іноді не вникають у суть і ефективність рішень. Тому з метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій об'єднання і його підприємств. Контроль поточної господарської діяльності не завжди здійснюють комплексно, об'єднаними зусиллями ревізорів, економістів та інших спеціалістів об'єднань і підприємств. Цим повинні займатися спеціалісти, які знають економіку, технологію виробництва.

Аналіз діючої практики внутрішнього контролю в підприємствах засвідчує достатньо низький рівень технічного озброєння внутрішніх контролерів. За допомогою комп'ютерних програм здійснюють формування контрольних даних, прийоми документального контролю. Не можна вважати поширеним використання комп'ютерних засобів під час проведення інвентаризацій.

Результати проведеного дослідження свідчать, що можливості контролю як функції управління використовуються сьогодні недостатньо. В окремих випадках система внутрішнього контролю не відповідає вимогам наукового управління з причин методологічного, методичного і організаційного характеру. У зв'язку з цим виникає потреба розробити методи оптимізації контрольної системи підприємства. Серед методів підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю в сучасних підприємствах пропонуємо застосовувати наступні: метод розподілу повноважень і відповідальності між працівниками, ротація кадрів, здійснення контролю за окремими напрямками підприємницької діяльності, удосконалення контролю при плануванні продажу, збору інформації та формування справи-досьє на покупців і замовників, діагностики і прогнозування проблем.

З метою посилення контролю особливу увагу необхідно приділити перевірці економічної ефективності і доцільності операцій об'єднання і його підприємств.

Особливо важливим методом оптимізації контрольної системи підприємства є бюджетний контроль, який забезпечує своєчасне виявлення відхилень фактичних показників від запланованих, їх причин та забезпечує відповідну реакцію на них. Результати здійснення такого контролю повинні відображатись у щоденних, тижневих, декадних, місячних і кварталних контрольних звітах.

З точки зору постановки конкретних економічних проблем, які виникають на підприємствах, і започаткування реформ внутрішнього контролю в Україні особливе значення має розробка методики організації внутрішнього контролю:

- для підвищення рівня ефективності системи управління, забезпечення її гнучкості;
- для розробки оптимальної моделі внутрішнього контрольно-аудиторського процесу;
- для розробки оптимальної управлінської моделі;

- адаптації;
- розподілу посадових функцій посадових осіб.

Таким чином, застосування наведених методів в практичній діяльності безсумнівно забезпечить перетворення контролю із формальної констатації фактів і результатів діяльності акціонерного товариства в дієвий і ефективний засіб ефективного управління ним, тобто сприятиме якісному вирішенню практичних завдань щодо динамічного розвитку підприємства, його економічного зростання.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Організація та методика системи внутрішнього контролю фінансових результатів – важлива умова ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок та відхилень в діяльності підприємства, що сприятиме покращенню діяльності господарюючих суб'єктів. Найбільш раціональним та ефективним є поділ системи внутрішнього контролю фінансових результатів на три етапи – попередній, поточний та наступний контроль, що дозволить розширити процес моніторингу фінансових результатів та здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

Нами встановлено, що можна покращити систему внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві, якщо застосувати метод вертикального та горизонтального контролю.

Горизонтальний контроль передбачає дослідження витрат, доходів і фінансових результатів у розрізі їх видів на рівні підприємства в цілому на основі розроблених планів (бюджетів) на рік з помісячною деталізацією даних.

Вертикальний контроль забезпечить аналіз, перевірку та регулювання витрат і доходів у розрізі їх видів на рівні центрів відповідальності. Організація такого контролю повинна відбуватися шляхом закріплення за конкретними працівниками певних підконтрольних об'єктів. Важливою

умовою ефективного впровадження цього виду контролю є розподіл завдань таким чином, щоб було можливо періодично контролювати їх виконання.

Таким чином, організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів є основною умовою ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, неточностей, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Система показників, інформаційні джерела та основні методи контролю результатів діяльності підприємства

Важливою особливістю показника прибутку як об'єкта оподаткування є те, що, з одного боку, кожне підприємство водночас і зацікавлене в його збільшенні, бо саме доходи підприємств є єдиним джерелом їх реальних прибутків, і об'єктивно, з огляду на необхідність досягнення мінімуму сплати податку до бюджету, прагне у кожний звітний період до його мінімізації. Саме ця особливість даного показника викликає інтерес до нього як об'єкта аналізу та контролю, а як якісний показник фінансово-господарської діяльності підприємств він не може конкурувати з показником прибутку в прийнятому, класичному розумінні цього слова. Останній є реальним показником того, наскільки ефективно працює підприємство, визначає реальні, дійсні можливості підприємства фінансувати науково-

технічний та соціальний розвиток, більше того, тільки реальний прибуток є джерелом спроможності підприємства сплатити до бюджету податок на прибуток.

За цих цілей підприємство розробляє стратегію управління прибутком, послідовність обґрунтування якої наведено на рис. 3.1. Як видно з рисунку стратегія передбачає 9 етапів управління.



Рис. 3.1. Стратегія управління прибутком

На першому етапі визначається розмір прибутку, який необхідно отримати для задоволення потреб підприємства: подальшого розширеного здійснення діяльності (реінвестування в бізнес), матеріального стимулювання робітників, розрахунків з власниками тощо. Тобто визначається розмір цільового прибутку на поточні потреби в періоді, на який розробляється стратегія.

На другому етапі визначається обсяг діяльності, який може забезпечити отримання цільової суми прибутку.

Третій етап полягає в розробці цінової, асортиментної та ресурсної політики підприємства. На цьому етапі важливо з'ясувати такі питання:

- що найкраще продавати;
- за якою ціною;
- чи достатньо ресурсів для досягнення саме такого обсягу діяльності, який забезпечує отримання цільового прибутку.

На четвертому етапі розробляється асортиментна політика підприємства задля одержання максимального прибутку.

На п'ятому етапі формується ресурсна політика підприємства.

На шостому і сьомому етапах розробляється і втілюється модель управління доходом і поточними витратами підприємства [60, с.68].

Одним з найбільш складних і відповідальних питань контролю є перевірка доходів, витрат і фінансових результатів суб'єкта господарської діяльності.

Основною метою контролю фінансових результатів є збір, обробка та перевірка достовірності облікової інформації щодо обліку доходів, витрат і визначення фінансових результатів діяльності, а також підрахунок позитивного чи негативного впливу на кінцевий фінансовий результат всіх факторів, які визначаються під час контролю..

Основними джерелами інформації, які необхідні для зазначеного аналізу виступають: баланс, звіт про фінансові результати та їх використання; декларація про прибуток підприємства та податкові декларації з ПДВ; бухгалтерські регістри по обліку витрат, реалізації,

фінансових результатів (журнали № 3 № 5 № 5А № 6 № 7, відомості № 7.1 № 7.2 № 7.3 та інші, якщо суб'єкт господарської діяльності використовує журнальну форму обліку, або реєстри аналогічного призначення при використанні підприємством інших форм бухгалтерського обліку).

Основні джерела інформації для аудиту фінансових результатів ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» узагальнено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1.

Джерела інформації щодо відображення готової продукції та її реалізації

Група джерел	Назва документу	Інформаційна база доказу
1	2	3
Звітність		
Фінансова звітність	Баланс	Стан готової продукції на певну дату за первісною вартістю чи чистою вартістю реалізації (ф. № 2 ряд 2050)
	Звіт про фінансові результати	Чистий дохід (ряд 2000). Собівартість реалізації продукції (ряд 2050). Валовий прибуток / збиток (ряд 2090)
Податкова звітність	Декларація з податку на прибуток підприємства	Дохід від реалізації готової продукції. Собівартість реалізованої готової продукції
	Декларація з ПДВ	Сума ПДВ від ціни реалізованої готової продукції, вартість реалізованої готової продукції як об'єкт оподаткування
Облікові реєстри		
Синтетичні (оборотно-сальдові відомості)	Рахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції»	Дані про доходи від реалізації готової продукції
	Рахунок 791 «Результат операційної діяльності»	Дані про фінансові результати операційної діяльності підприємства
	Рахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	Дані про виробничу собівартість реалізованої готової продукції
	Рахунок 92 «Адміністративні витрати»	Дані про загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства
	Рахунок 93 «Витрати на збут»	Дані про витрати, пов'язані зі збутом (реалізацією, продажем) продукції
	Рахунок 94 «Інші»	Дані про витрати операційної діяльності підприємства,

	витрати операційної діяльності»	крім витрат, які відображаються на рахунках 90, 91 «Загальновиробничі витрати», 92, 93
--	---------------------------------	--

Узагальнення результатів контролю і аудиту включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації його результатів, необхідних для прийняття рішень до усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства, яке контролюють. Зокрема, становлять відомості вибіркової інвентаризації цінностей, акти ревізії каси, аудиторського контролю діяльності підприємства і підприємницької діяльності, обмеження місць зберігання цінностей. Однорідні недоліки узагальнюються у таблицях, схемах, графіці, відомостях, машинограмах та інших документах за допомогою таких методичних прийомів:

- Угрупування недоліків;
- Документація результатів проміжного контролю;
- Аналітичне угруповання;
- Слідчо-юридичне обґрунтування недоліків
- Систематизоване угруповання недоліків в актах аудиторського контролю діяльності підприємства і підприємницької діяльності [66, с.68].

У результаті проведеного контролю витрат, доходів і фінансових результатів на матеріалах ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» були отримані наступні результати.

Доходи від реалізації товарів у ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» відображаються на субрахунку 702 "Дохід від реалізації товарів", в якому за кредитом відображається отримання доходу, а за дебетом сума непрямих податків.

Основним джерелом доходу ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» є готівка, яка надходить на завод від покупців при передачі (продажу) ним товарів. Розмір доходу прямо залежить від рівня роздрібних цін. Продажна (роздрібна) ціна товарів у ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» включає в себе початкову вартість товару, відповідну суму

транспортно-заготівельних витрат і націнку, яку підприємство встановлює самостійно, виходячи з дії ринкового механізму ціноутворення.

Аналітичний облік доходів від реалізації товарів підприємство веде за видами товарів. Якщо покупець повертає товар у випадках, передбачених чинним законодавством, то дохід підприємства зменшується на вартість повернутого товару. При цьому підприємство в обов'язковому порядку веде окремий облік бракованих товарів, а також облік покупців, які звернулися до нього з цього питання.

На величину доходу також впливають знижки. В обліку знижки відображаються кореспонденцією Д-т 285 "Торгова націнка" - К-т 282 "Товари в торгівлі".

Собівартість реалізованих підприємством товарів відображається за дебетом субрахунка 902 "Собівартість реалізованих товарів", за кредитом рахунку відображається списання на рахунок 79 "Фінансові результати", яке оформляється довідкою.

Витрати підприємства складаються з загальновиробничих витрат, адміністративних, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності, найбільшу питому вагу серед яких займають загальновиробничі витрати, що зумовлено специфікою діяльності підприємства ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод». Дані витрати обліковуються на рахунку 93 "Витрати на збут", і включають витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією, продажем) товарів.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) обліковуються на субрахунку 289, а їх сума, узагальнена на цьому рахунку, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного періоду і сумою запасів, що вибули (реалізовані) за звітний період.

На величину витрат також впливає уцінка товарів. Зниження цін на товари на підприємстві здійснюється шляхом проведення уцінки, яка проводиться за даними інвентаризації, відповідно до норм Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежалася.

Інвентаризаційна комісія підприємства складає переліки товарів (опис-акти), в яких зазначаються повна назва, кількість, роздрібна ціна товару, назва підприємства-виробника та пропозиції щодо розміру уцінки. Результати уцінки відображаються у тому місяці, в якому було складено опис-акт уцінки. У ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» суми уцінки в межах торгової націнки відображаються за дебетом рахунка 285 "Торгова націнка" і кредитом рахунка 285 "Товари в торгівлі". Уцінка понад межі торгової націнки відображається за дебетом рахунка 946 "Втрати від знецінення запасів" і кредитом рахунка 282 "Товари в торгівлі".

У результаті пересортиці виникає дохід, якщо вартість надлишків більше вартості ТМЦ, або витрат, якщо вартість надлишків нижче вартості ТМЦ, яких не вистачає.

Таким чином, облік доходів і витрат підприємства ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» ведеться у відповідності з принципами бухгалтерського обліку, облікової політики підприємства та Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Підприємство враховує при визначенні величини доходів і витрат операції з повернення товарів покупцями, уцінки, знижки, пересортицю товарів, крадіжки тощо.

Для узагальнення інформації про доходи (виручку) від реалізації товарів призначений рахунок 70 "Доходи від реалізації" субрахунок 702 "Дохід від реалізації товарів". За кредитом субрахунка 702 відображається збільшення доходу від реалізації разом із сумою непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, які включені в ціну продажу, за дебетом - належна сума непрямих податків, зборів, обов'язкових платежів, щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 "Фінансові результати" субрахунок 791 "Результат основної діяльності".

Крім того, на субрахунку 704 "Вирахування з доходу" відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем товарів та інші вирахування. За дебетом субрахунка 704

відображається вище перераховане вирахування, а по кредиту - списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованих товарів передбачений рахунок 90 "Собівартість реалізації" субрахунок 902 "Собівартість реалізованих товарів". За дебетом цього субрахунка відображається фактична собівартість реалізованих товарів (без торговельних націнок), а по кредиту - списання в порядку закриття щомісяця або в кінці звітного року дебетових оборотів на рахунок 79 субрахунок 791.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості товарів, поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Узагальнення інформації про витрати підприємства забезпечується застосуванням рахунків 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності". Витрати, які враховуються на рахунках 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності" списуються безпосередньо на рахунок 79 "Фінансові результати". Порядок формування фінансового результату на відображення обліку доходів і витрат на торговельному підприємстві відображений в додатках.

Дослідження методів та технології економічного аналізу, дозволяють виділити найпоширеніші у використанні: метод оцінки фінансового стану за відносними коефіцієнтів, методи комплексного або інтегрального показника, метод ланцюгових підстановок, балансові та структурні методи, модель Дюпона, а також моделі оцінки конкурентоспроможності підприємства Альтмана, Чессера та Ліса [54, с.68].

Впровадження методів виміру фінансового стану за допомогою відносних коефіцієнтів дозволяє швидко отримати інформацію про поточний фінансовий стан підприємства за конкретний проміжок часу. Цей метод є елементом матричного економічного аналізу, та регулярно використовується як в технологіях експрес-діагностики так і в суцільному фінансовому аналізі підприємств. Але аналітики відзначають, що він не завжди дає абсолютну впевненість в отриманні визначеного, позитивного або негативного

результату, та дає великі похибки в прогнозуванні впливу окремого фактора на суб'єкт господарювання [28, с.67].

Отже, для проектування економіко-математичної схеми моделі, спочатку визначаються впливові фактори та фактори залежності, потім формується семантична модель формалізованого опису бізнесу-процесів підприємства на основі його технологічної карти, наступним етапом стає побудова моделі, що імітує його протікання в динаміці. Найскладніший та затратний етап виокремлення центральних бізнес-процесів, їх деталізація, стратифікація та ідентифікація з пов'язаними магістральними бізнес-потоками. Зазначимо, що розробка моделі динамічного управління підприємством, повинна забезпечити:

- поліпшення якості комунікативної системи промислового підприємства (структурування документообігу, інструкцій та директивних положень);
- розмежування впливовості факторів на окремі бізнес-процеси (використання системи BPM- Business Process Management System);
- удосконалення якості управлінських рішень (зменшення суперечливих наказів, чітке дотримання функціональних зобов'язань, обґрунтованість та координованість експертних оцінок).

3.2. Методика контролю результатів діяльності підприємства

Виникнення внутрішнього контролю пов'язано перш за все з тим, що внаслідок процесу концентрації капіталу відбувається утворення бізнес-структур, в яких існують юридично відокремлені суб'єкти господарювання (підприємства), що знаходяться під контролем (у власності) іншої структури - холдингу. Таким чином, виникає об'єктивна необхідність у спеціальному контролюючому органі - внутрішньому аудиті. Підрозділи внутрішнього аудиту, на відміну від зовнішнього, знаходяться під контролем

управлінського органу холдингу, але не підпорядковуються іншим структурам, що входять до його складу.

Відмінності між зовнішнім та внутрішнім контролем наведені в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

Таблиця відмінностей між внутрішнім і зовнішнім контролем

Елементи	Внутрішній контроль (аудит)	Зовнішній контроль (аудит)
Коло питань	Визначається керівництвом підприємства, де працює внутрішній аудитор, або відповідно до плану	Передбачено законом або на прохання підприємства-замовника
Об'єкт перевірки	Визначається керівництвом підприємства, де працює аудитор. Переважають питання аудиту збереження майна і недопущення збитків	Домінує аудит стану бухгалтерського обліку і звітності
Методи	Тести перевірок майже однакові. Різниця в детальності перевірок	
Звітність	Перед керівництвом підприємства або перед аудиторським відділом	Перед керівництвом аудиторської фірми і підприємства-замовника

Мета зовнішнього аудиту результатів діяльності - висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо фінансових результатів, в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам.

Метою аудиту доходів і результатів діяльності є встановлення об'єктивної істини щодо достовірності, об'єктивності, правдивості й законності відображення в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності доходів та фінансових результатів і донесення цієї істини через аудиторський висновок до користувачів інформації.

В результаті контролю з'ясовується, які витрати обігу включаються до собівартості реалізованих товарів, а які враховуються в складі витрат періоду і безпосередньо списуються на фінансовий результат [62, с.68].

Особлива увага приділяється обліку витрат за рахунком 90 "Собівартість реалізації". Відповідно до П (С) БО 16 "Витрати" в

собівартість включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, виробничі накладні витрати. Такі витрати, як адміністративні, витрати на збут та інші операційні, згідно стандарту не включаються до складу собівартості продукції, товарів, робіт і послуг. Зіставлення чистих доходів від реалізації та собівартості реалізованих товарів дозволяє визначити валовий фінансовий результат (прибуток, збиток).

У ході контролю доходів перевіряються обороти по рахунку 70 "Доходи від реалізації", який призначений для відображення доходу від реалізації продукції, робіт, товарів і послуг, нарахованого або отриманого підприємством у звітному періоді. Для визначення показника чистого доходу, який належить підприємству, за дебетом цього рахунку відображаються податки, які підлягають сплаті з доходу (ПДВ, акцизний збір), і частина доходу, який належить іншим підприємствам (за договорами комісії, спільної діяльності і тому подібне) [25, с.68].

Оскільки в кінці звітного періоду рахунки доходів і витрат повинні закриватися шляхом списання різниці їх дебетового і кредитового оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати", то контролюється правильність і своєчасність закриття цих рахунків, а також визначає, дорівнюють чи один одному дебетовий і кредитовий обороти по рахунках доходів і витрат після їх закриття на рахунок 79.

Під час перевірки фінансових результатів особливу увагу приділяють рахунку 79 "Фінансовий результат", оскільки він призначений для узагальненого відображення інформації про фінансовий результат підприємства від звичайної та іншої діяльності. За кредитом рахунка 79 "Фінансовий результат" відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)". Таким чином, на рахунку 79 відбувається безпосереднє визначення фінансового результату. Отже, необхідно перевірити правильність

розрахунку величини фінансового результату і визначити, дорівнюють чи один одному дебетовий і кредитовий оборот по рахунку 79 після його закриття [29, с.148].

Потрібно звернути увагу окремо на формування бухгалтерського і податкового прибутку, тому що їх визначення відбувається за різними нормативно-правовими актами. Відповідно до П (С) БО 15 "Дохід" отриманий дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, яке зумовлює збільшення власного капіталу. Тому, такі надходження, як суми ПДВ, суми надходжень за договорами комісії, передоплати продукції, авансу, завдатку під заставу, що призводять до збільшення активів, однак не призводять до зростання власного капіталу, в бухгалтерському обліку не визнаються доходами [61, с.64].

Прибуток, що оподатковується, відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", повинна визначатися сумою скоригованого валового доходу (виручки у грошовій або натуральній формах) звітного періоду, зменшеної на суму валових витрат підприємства, які безпосередньо пов'язаних з одержанням доходу, і зменшеної на суму амортизаційних відрахувань.

Після перевірки порядку обліку витрат, формування собівартості товарів, реалізації та формування фінансових результатів, необхідно здійснювати загальну оцінку фінансових результатів: виконання плану прибутку не тільки по загальній сумі, але й щодо окремих складових.

У системі фінансового обліку важливе місце займає облік доходів і фінансових результатів, які визначені на рахунках класу 7 "Доходи і результати діяльності". На рахунках цього класу накопичуються доходи протягом звітного періоду (року) в розрізі їх видів: доходи від реалізації, інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші доходи, надзвичайні доходи. У кінці звітного періоду (року) співставлення доходів із втратами визначаються фінансові результати (рахунок 79 "Фінансові результати"), куди переносяться всі доходи і витрати за рік. У першу чергу необхідно під час ревізії вивчити об'єкти діяльності, які формують доходи

від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності та надзвичайні доходи [40, с.78].

Контролю підлягають: доходи від реалізації, інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші доходи, надзвичайні доходи та фінансові результати. Під час ревізії спочатку перевіряють правильність визначення прибутку (збитку) за даними "Звіту про фінансові результати". У зв'язку з цим обґрунтовують достовірність статті "Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)", де відображається загальний дохід (виручка) від її реалізації (без урахування наданих знижок, повернення проданих товарів та податків з їх продажу).

Потім перевіряють достовірність визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), яка визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо.

Важливе значення також має перевірка визначення валового доходу (збитку), який розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та її собівартістю.

Поряд з перевіркою прибутку (збитку) від операційної діяльності перевіряють достовірність визначення доходу від участі в капіталі (отриманого від інвестицій), інших фінансових доходів, що отримані від дивідендів, відсотків та доходів, що отримані від фінансових інвестицій, а також інших доходів від реалізації фінансових інвестицій необоротних активів і майнових комплексів, від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. Отже, прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як сума прибутку (збитку) від основної діяльності фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат (збитків) [68, с.97].

Дані "Звіту про фінансові результати" зіставляють з даними відповідних рахунків. Зокрема, сальдо, що визначено в кінці року за такими рахунками: 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інші операційні доходи", 90 "Собівартість

реалізації", 92 "Адміністративні витрати, 93" Витрати на збут ", 94" Інші витрати операційної діяльності ", переносять на рахунок 79" Фінансові результати "(субрахунок 791" Результати основної діяльності ").

Процедури перевірки показників доходу від реалізації товару розглядають у зв'язку з їх собівартістю. Зокрема, необхідно дослідити правильність розрахунку фактичної собівартості реалізованих товарів, а також перевірити правильність списання витрат (особливо непродуктивних) на дебет рахунка 902 "Собівартість реалізованих товарів". Виявлені незаконні списання на цей рахунок різних витрат, нестач, дебіторської заборгованості повинні під час ревізії коригувати з метою правильного відображення доходу від реалізації [45, с.126].

Операції, які пов'язані з вирахуванням з доходу від реалізації товарів, перевіряють за даними рахунка 704 "Вирахування з доходу". Зокрема, за дебетом цього рахунку перевіряють правильність визначення і відображення сум, пов'язаних з наданням знижок покупцям після дати реалізації продукції, або вартість поверненої покупцями продукції, що підлягають вирахуванню з доходу, а за кредитом - операції, пов'язані зі списанням дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Начальним етапом формування методики системи контролю та її моделювання є створення концептуальної моделі – абстрактної моделі, яка дає змогу виявити причинно-наслідкові зв'язки, властиві об'єкту в межах, визначених цілями дослідження [59, с. 41].

Методика внутрішнього контролю фінансових результатів на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» заснована на проведенні перевірок та застосуванні контрольних процедур на етапах формування в обліку показників прибутків та витрат від основної та інших видів діяльності; правильності розрахунку податку на прибуток і чистого прибутку.

Затверджену і раціонально застосовану на практиці методику внутрішнього контролю фінансових результатів досліджуваного підприємства представлено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3.

Методика внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві

[розроблено автором]

Напрями контролю	Зміст контролю
Рахунки бухгалтерського обліку, що мають перевірятися	В ході визначення правильності та обґрунтованості обліку доходів перевіряються кредитові обороти по рахунку 70 «Дохід від реалізації» з відповідними кореспондуючими рахунками. При аналогічній перевірці обліку витрат перевіряються дебетові обороти по рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кореспондуючими рахунками
Перевірка документального підтвердження	Наявність відповідним чином оформлених договорів, таких первинних документів, як рахунок-фактура, видаткова накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна
Дотримання вимог облікової політики	<ol style="list-style-type: none"> 1. Методи оцінки сировини та матеріалів для визначення розміру матеріальних витрат. 2. Умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу. 3. Порядок списання доходів і витрат на фінансовий результат. 4. Критерії визнання витрат. 5. Порядок віднесення збитків на майбутні періоди
Перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку	Полягає в перевірці розрахунку фінансового результату, з врахуванням отриманих доходів, понесених витрат та нарахованого податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку

Отже, методика внутрішнього контролю фінансових результатів складається з таких напрямів як: перевірка рахунків бухгалтерського обліку (70, 90); перевірка документального підтвердження, перевірка дотримання вимог облікової політики, перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку.

Аналітичні складові систем контролю результатів діяльності промислового підприємства, пов'язані з використанням математичних методів і технологій формування сценаріїв економічної діяльності. Проведений аналіз структурування системи контролю бізнес-процесами, дозволяє спроектувати наступні стадії моделювання діяльності: економічний аналіз, планування діяльності, оцінка ефективності і коригування сценаріїв стратегії регулювання результатів діяльності, визначення ефективності управління [69, с.122].

Класифікувати напрями управління підприємством пропонуємо наступним чином: стадія попереднього прогнозування, стадія поточної оптимізації, стадія моніторингу та коригування управлінських рішень.

Існуючі в арсеналі сучасних аналітиків та практиків методи та технології ІТ-систем управління промисловими підприємствами, дозволяють моделювати процеси, стан або ситуацію з можливістю коригування керуючих параметрів, в слабо контрольованих умовах. Впровадження в сферу управління моделей системної динаміки, за принципом зворотного зв'язку казуальних петель, дозволяє інтегрувати структурні та функціональні рівні на різних етапах моделювання.

Кожна, визначена нами, стадія контролю результатів діяльності промислового підприємства, покликана вирішувати свої нагальні завдання та проблеми, необхідно відзначити, що окремі осередки залишаються частково або зовсім не вирішеними.

Моніторинг характеризується суцільним дослідженням стану економічних процесів, вимірюванням можливостей використання внутрішніх резервів, діагностикою економічної ефективності діяльності підприємства. Отримана економічна інформація використовується як вхідні параметри, для моделювання на стадії підготовки до прогнозування.

3.3 Удосконалення методики контролю результатів діяльності підприємства на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод»

Для здійснення ефективного контролю необхідно знати найбільш поширені помилки і порушення, що зустрічаються в обліку витрат, доходів і фінансових результатів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі. У даному розділі наведемо найбільш характерні помилки, які можуть бути виявлені в результаті контрольних дій, і проаналізуємо їх.

Типовими помилками, які можуть бути виявлені в процесі контролю витрат, доходів і фінансових результатів є наступні:

1. Порушення порядку складання форми № 2 в частині заниження або завищення показників, що беруть участь при формуванні звіту.
2. Неправильне віднесення доходів до складу інших доходів.
3. Неправильне віднесення витрат до складу інших витрат.
4. Неправомірне використання прибутку звітнього року.
5. Помилкова кореспонденція рахунків при відображенні інших доходів і витрат.
6. Помилкова кореспонденція рахунків при відображенні деяких витрат за рахунок власних джерел через рахунок 84.

При перевірці формування фінансового результату діяльності підприємства необхідно звернути увагу на можливість виникнення двох видів помилок: навмисних і ненавмисних.

Як приклад можна навести такі види ненавмисних помилок:

- Неправильне віднесення операційних і позареалізаційних витрат до того чи іншого періоду;
- Витрати, які ще фактично не були понесені, були відбиті в бухгалтерських регістрах економічного суб'єкта;
- Помилкове віднесення понесених витрат на збільшення вартості активів або помилкове списання витрат, що підлягають включенню у вартість активів, на рахунки обліку.

Прикладами навмисного перекручування даних бухгалтерської звітності щодо зазначених витрат є:

- Навмисне заниження витрат шляхом пропуску сум;

- Навмисне завищення витрат шляхом перекручування сум чи неправильного віднесення витрат до того чи іншого періоду;
- Неправильна класифікація витрат для забезпечення виконання чи завищення запланованих показників результатів діяльності;
- Навмисне завищення витрат для приховання фактів неналежного використання грошових коштів;
- Оплата фіктивних витрат.

У процесі контролю можливе виявлення помилок, пов'язаних з неправильною кореспонденцією рахунків з відображення операцій в бухгалтерському обліку. У такому випадку необхідно виправити помилки у відповідності до чинної Інструкції про застосування Плану рахунків активів, зобов'язань і капіталу.

Одним з основних важелів досягнення міцної фінансової дисципліни на підприємстві, ефективного запобігання порушень і недоліків у веденні бухгалтерського обліку, а в кінцевому результаті - ефективного управління підприємством - є впровадження обов'язкового прямого внутрішнього фінансового контролю на підприємствах усіх форм власності.

Основною метою здійснення прямого внутрішнього фінансового контролю повинно бути:

- забезпечення законності формування та ефективного використання фінансових і матеріальних ресурсів;
- вивчення причин та обставин, які призвели до порушень у бухгалтерському обліку;
- запобігання прийняття управлінських рішень, які можуть мати в майбутньому негативні наслідки для об'єкта фінансового контролю і держави;
- нагляд за відповідністю об'єкта фінансового контролю прийнятим управлінським рішенням;
- аналіз виконання управлінських рішень, дослідження їх впливу на об'єкт фінансового контролю;

- прийняття за результатами фінансового контролю управлінських рішень, спрямованих на їх удосконалення.

Дослідження бухгалтерських прийомів і методів, які застосовуються на ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод», дозволили зробити висновок, що, в цілому, облік відповідає вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку. Разом з тим, нами виявлено ряд недоліків, які вимагають змінити підходи до обліку окремих питань, які вирішуються бухгалтерією підприємства. У зв'язку з цим ми пропонуємо наступні заходи по вдосконаленню організації бухгалтерського обліку.

Розрахунок розподілу транспортно заготівельних витрат для підприємства, що обліковуються, на субрахунку 289 є надто складним. Крім того, облік транспортно-заготівельних витрат безпосередньо на рахунку 28 "Товари" пов'язаний зі значним ускладненням синтетичного і аналітичного обліку товарів.

Оскільки, за економічним змістом і методології обліку транспортно-заготівельні витрати безпосередньо відносяться до витрат торгівлі, а не до товарів, тому їх слід включати до фактичної собівартості реалізованих товарів опосередковано на підставі спеціального розрахунку за підсумком за місяць. У торгівлі всі витрати на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану повинні враховуватися протягом звітного місяця на окремих статтях аналітичного обліку до рахунку 93 "Витрати на збут" або на окремому субрахунку до цього рахунку.

Отже, рахунок 93 "Витрати на збут" повинен виконувати функції накопичувально-розподільчого рахунку в частині витрат, які входять у первісну вартість товарів. Списання транспортно заготівельних витрат наприкінці місяця з кредиту рахунку 93 "Витрати на збут" за спеціальним розрахунком на дебет рахунку 902 "Собівартість реалізованої продукції" для визначення їх фактичної собівартості є найбільш доцільним.

За спеціальним розрахунком витрати, які входять до первинної вартості товарів, потрібно розподілити на дві частини: видатки, які відносяться на

реалізовані товари; витрати, які відносяться на залишок товару на кінець місяця.

Важливим для бухгалтерського обліку є поточний контроль за витратами на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану, тому пропонується підвищити аналітику їх обліку.

Слід пам'ятати, що дані про отримані доходи, понесені витрати і про сформований за підсумками звітного періоду фінансовому результату підприємство відображає у фінансовій звітності, тому контроль на етапі обліку доходів і витрат є дуже важливим.

Головними завданнями контролера з питань контролю фінансових результатів є оцінка контролю динаміки абсолютних та відносних показників, визначення ступеня впливу окремих факторів на зміну прибутку та виявлення невикористаних резервів, які в майбутньому збільшать очікуваний результат.

Для реалізації вищезазначених завдань використовують аналітичні програми, що дозволяють розрахувати основні коефіцієнти прибутковості за даними фінансової звітності [35, с.48].

Сучасний ринок програмних продуктів пропонує різноманітні пакети програм для статистичної обробки даних (Дод.Й).

Серед програм контролю фінансових результатів підприємства найбільшого розвитку і розповсюдження набули програми ретроспективного аналізу, який проводиться на основі даних фінансової звітності підприємства за декілька звітних періодів. До таких програмних продуктів належать аналітичні програми «ИНЭК-АФСР», «ИНЭК-Аналитик», «1С:Финансовое планирование», «Audit Expert», «Project Expert», «Альт-Финансы». Вище зазначені програмні продукти дозволяють на основі вихідної облікової інформації автоматично розраховувати необхідні фінансові показники та коефіцієнти, отримувати пояснення для їх конкретних значень, що дозволяє контролювати всі бізнес-процеси (табл.2.6).

Таблиця 2.6.

Порівняльна характеристика найвідоміших ППП оцінки ФСП

"АЛТ-Фінанси 1.5"	"АФСП 2.2"	"Audit Expert 3.0"
Доступність алгоритму розрахунків для перегляду та змін		
Відкритий програмний продукт	Повністю закритий програмний продукт	Відкритий програмний продукт
Під відкритістю програми розуміється, що весь алгоритм розрахунку доступний для перегляду та аналізу. За необхідності розрахункові формули можуть бути змінені користувачем без залучення розробника.	Розрахункові формули не можуть бути змінені користувачем. Зазначені зміни можуть бути зроблені тільки фірмою-розробником	Алгоритм розрахунків доступний для перегляду
До програми можуть бути внесені додаткові показники, коефіцієнти, табличні форми та діаграми без обмеження	Розрахункові формули не доступні для перегляду	До програми можуть бути внесені додаткові "таблиці користувача", які дозволяють поставити додаткові показники і коефіцієнти без обмеження

Програма являє собою робочу книгу, що складається з листів розрахункових таблиць і діаграм. Передбачений автоматичний перехід по таблицях і діаграмах з використанням робочого меню. Дані програми зручні	Програма реалізована як система діалогових вікон. Діалогові вікна призначені для введення вихідних даних, а також опису окремих напрямків аналізу. Тим, що вони сумісні з програмою	Загальне управління роботою програми здійснюється з використанням діалогових вікон. сумісні з програмою
---	---	---

автоматизованого бухгалтерського обліку «1С:Бухгалтерія», що значно

полегшує експорт даних в їхні бази даних. Це дає можливість зменшити затрати часу і праці на підготовку до аналізу і швидше отримати вихідну інформацію.

Програма «AuditExpertProfessional» - це інструмент професійного аналітика, який дозволяє реалізовувати методики аналізу відповідно до власних поглядів на його проведення. Гнучка система визначення вихідних даних, алгоритмів їх обробки та формування звітів дозволяє користувачеві створювати не лише унікальні методики аналізу, але і визначати нові її об'єкти.

Програма «ИНЕК-АФСП» на даний момент володіє більш сильним функціональним наповненням, що дозволяє використовувати її для аналізу і не професіоналу, який змушений покладатися на розроблену методику, маючи незначні можливості впливати на закладені в програму методики аналізу. Таким чином ця програма більш доступна для широкого кола

споживачів, до того ж дозволяє додатково порівнювати свої показники з середніми даними по галузі і враховувати зміни зовнішнього середовища. Основний недолік цієї програми, її жорсткість, відсутність засобів настроювання.

Як альтернативу складним і дорогим продуктам для роботи підприємств, на нашу думку, краще застосовувати програму «Фінансист», яка дозволить дуже швидко провести аналіз фінансового стану підприємства і зробити відповідні висновки.

Призначені програми, насамперед, для фінансових менеджерів, фінансових аналітиків та контролерів, а також інших спеціалістів, діяльність яких пов'язана з використанням фінансової звітності підприємств [37, с.97].

Використання даних програмних продуктів для контролю забезпечують підвищення системності, вплив на результати діяльності підприємства широкого кола внутрішніх і зовнішніх факторів, достовірність та надійність отриманих результатів, опрацювання значних масивів вхідної інформації та проведення багатоваріантного контролю. Разом з тим, їх вартість достатньо висока, вони є суто спеціалізованими та розраховані на великі підприємницькі структури(дод. Л).

Контроль фінансових результатів за допомогою конфігурації «Финансовое планирование для Украины» системи «1С:Предприятие 8.1» пропонується здійснювати двома методами. Так, з метою проведення аналізу доходності та рентабельності в динаміці можна використати показники звіту «Фінансовий аналіз». Недоліком даного методу є відсутність можливості проведення факторного аналізу та внесення коригувань у методику розрахунків.

Другий метод проводиться шляхом аналізу оборотів по статтях за обраний цикл планування та розрахунку коефіцієнтів. Даний метод реалізується на основі звіту «Обороти по статтях» та передбачає розподіл доходів та витрат на змінні та постійні. Звіт можна сформувати за структурою довідника статей, де у вихідній таблиці «Розрахунок рентабельності» дані відображаються за кожен період окремо та

наростаючим підсумком. Перевагами другого методу є подання вихідної інформації в табличній формі, наочна текстова інтерпретація формул та наявність зрозумілого інтерфейсу.

Таким чином можна зробити висновок про те, що навіть при умові дефіциту коштів на вітчизняних підприємствах, є можливість проводити контроль та аналіз фінансового стану, використовуючи нескладні, але ефективні програмні продукти, зокрема програму «Фінансист». Використання таких програм дасть змогу керівникам проаналізувати свою діяльність і намітити подальші кроки для успішного функціонування. Українські фірми повинні усвідомити, що тільки якнайшвидше освоєння інформаційних технологій дозволить їм одержати необхідні конкурентні переваги в боротьбі на вітчизняних і закордонних ринках.

Контроль організації та методики фінансових результатів з використанням інформаційних технологій та управлінська інтерпретація одержаних висновків дозволять знайти оптимальний шлях розвитку, розробити програму фінансового оздоровлення підприємства, обґрунтувати інвестиційне рішення. Порушені у даних тезах питання не є вичерпними і потребують подальшого дослідження з точки зору стратегічного підходу.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Методика контролю доходів і витрат підприємства ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод» ведеться у відповідності з принципами бухгалтерського обліку, облікової політики підприємства та Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Підприємство враховує при визначенні величини доходів і витрат операції з повернення товарів покупцями, уцінки, знижки, пересортицю товарів, крадіжки тощо.

Отже, методика внутрішнього контролю фінансових результатів складається з таких напрямів як: перевірка рахунків бухгалтерського обліку (70, 90); перевірка документального підтвердження, перевірка дотримання вимог облікової політики, перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку.

Аналітичні складові систем контролю результатів діяльності промислового підприємства, пов'язані з використанням математичних методів і технологій формування сценаріїв економічної діяльності. Проведений аналіз структурування системи контролю бізнес-процесами, дозволяє спроектувати наступні стадії моделювання діяльності: економічний аналіз, планування діяльності, оцінка ефективності і коригування сценаріїв стратегії регулювання результатів діяльності, визначення ефективності управління [122].

Навіть при умові дефіциту коштів на вітчизняних підприємствах, є можливість проводити контроль та аналіз фінансового стану, використовуючи нескладні, але ефективні програмні продукти. Використання таких програм дасть змогу керівникам проаналізувати свою діяльність і намітити подальші кроки для успішного функціонування. Українські фірми повинні усвідомити, що тільки якнайшвидше освоєння інформаційних технологій дозволить їм одержати необхідні конкурентні переваги в боротьбі і на закордонних ринках.

ВИСНОВИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Фінансовий результат є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності. Поняття фінансового результату тісно пов'язане з поняттями прибутків і витрат.

Контроль як функція управління виявляє відхилення фактичних результатів від встановлених стандартів. Контроль витрат, доходів і фінансових результатів підприємства роздрібної торгівлі на увазі контроль за своєчасністю та повнотою відображення в обліку всіх господарських операцій, їх правильну класифікацію за видами доходів та витрат, подальше узагальнення і визначення фінансового результату діяльності.

Основною метою контролю фінансових результатів є збір, обробка та перевірка достовірності облікової інформації щодо обліку доходів, витрат і визначення фінансових результатів діяльності, а також підрахунок позитивного чи негативного впливу на кінцевий фінансовий результат всіх факторів, які визначаються під час контролю..

В результаті контролю з'ясовується, які витрати обігу включаються до собівартості реалізованих товарів, а які враховуються в складі витрат періоду і безпосередньо списуються на фінансовий результат.

Узагальнення результатів контролю і аудиту включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації його результатів, необхідних для прийняття рішень до усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства, яке контролюють. Зокрема, становлять відомості вибіркової інвентаризації цінностей, акти ревізії каси, аудиторського контролю діяльності підприємства і підприємницької діяльності, обмеження місць зберігання цінностей.

Аналізоване підприємство ТОВ "Кам'янський машинобудівний завод" є виробничим підприємством, метою якого є здійснення виробничо-господарської діяльності, спрямованої на отримання прибутку, задоволення

соціально-економічних інтересів засновників і членів трудового колективу товариства.

Товариство веде бухгалтерський облік, складає і подає фінансову звітність відповідно до чинного законодавства України. Статистична звітність, яка використовує грошовий вимірник, базується на даних бухгалтерського обліку і подається в установленому обсязі органам державної статистики. Бухгалтерський облік здійснюється в суспільстві головним бухгалтером відповідно до вимог чинного законодавства України.

Питання про призначення та затвердження посадових осіб, які відповідають за ведення обліку і звітності на підприємстві вирішуються директором товариства.

Перевірки і ревізії фінансової і господарської діяльності підприємства здійснюються державними податковими адміністраціями, іншими державними органами в межах їх компетенції, ревізійними органами товариства та аудиторських організацій.

У результаті проведеного дослідження контролю витрат, доходів і фінансових результатів в ТОВ " Кам'янський машинобудівний завод " встановлено, що облік доходів і витрат торговельного підприємства ведеться відповідно до принципів бухгалтерського обліку, облікової політики підприємства та Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Підприємство враховує при визначенні величини доходів і витрат операції з повернення товарів покупцями, уцінки, знижки, пересортицю товарів, крадіжки тощо.

Дослідження бухгалтерських прийомів і методів, які застосовуються в ТОВ "Кам'янський машинобудівний завод ", дозволили зробити висновок, що, в цілому, облік відповідає вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку. Разом з тим, нами виявлено ряд недоліків, які вимагають змінити підходи до обліку окремих питань, які вирішуються бухгалтерією підприємства.

Організація та методика системи внутрішнього контролю фінансових результатів – важлива умова ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок та відхилень в діяльності підприємства, що сприятиме покращенню діяльності господарюючих суб'єктів. Найбільш раціональним та ефективним є поділ системи внутрішнього контролю фінансових результатів на три етапи – попередній, поточний та наступний контроль, що дозволить розширити процес моніторингу фінансових результатів та здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

Нами встановлено, що можна покращити систему внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві, якщо застосувати метод вертикального та горизонтального контролю.

Горизонтальний контроль передбачає дослідження витрат, доходів і фінансових результатів у розрізі їх видів на рівні підприємства в цілому на основі розроблених планів (бюджетів) на рік з помісячною деталізацією даних.

Вертикальний контроль забезпечить аналіз, перевірку та регулювання витрат і доходів у розрізі їх видів на рівні центрів відповідальності. Організація такого контролю повинна відбуватися шляхом закріплення за конкретними працівниками певних підконтрольних об'єктів. Важливою умовою ефективного впровадження цього виду контролю є розподіл завдань таким чином, щоб було можливо періодично контролювати їх виконання. Нами розроблено схему розподілу об'єктів контролю між центрами відповідальності (дод.П), що надає можливість деталізувати процес моніторингу фінансових результатів на всіх рівнях організаційної структури підприємства, здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мних Є.В., Фінансовий аналіз: підручник/ Є.В. Мних, Н.С. Барабаш –К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2014. –536 с.
2. Фінансовий облік: підручник/ Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н.Я. Микитюк та ін.- 2-ге вид., доп. і перероб. –К.: Кондор-Видавництво, 2016. - 551 с.
3. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб.-2-ге вид., випр. і доп./Г.В.Савицька –К.: Знання, 2015. –662с.
4. Фінансовий облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл./ Л.В.Нападовська, А.В. Алексєєва, О.А. Бакурова та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської. –К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2013. –700 с.
5. Дибаль С. В. Фінансовий аналіз: теорія і практика.: Учеб. посібник. - СПб.: Бізнес-преса, 2012. - 336 с.
6. Комплексний економічний **аналіз господарської діяльності**: навч. / Л. Т. Гілярівський [и др.]. - М.: ТК Велбі, Вид-во Проспект, 2016. - 360С.
7. Бачурін А. А. Аналіз виробничо-господарської діяльності організацій: Навч. посібник для студ. вищ. навч. закладів / А. А. Бачурін; Під ред. З. І. Аксьонової. - 2-е вид., Стер. - М.: Видавничий центр «Академія», 2017. - 320 с.
8. Любушин Н. П. **Комплексний економічний аналіз** господарської діяльності: навч. посібник для студентів вузів, які навчаються за спеціальностями 060500 «Бухгалтерський облік, аналіз» і 060400 «Фінанси і кредит» / Н. П. Любушин. - 3-е вид., Прераб. і доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. - 448 с.
9. Галочкина Л. М. Економіка бізнес-процесів (у схемах і таблицях): навчальний посібник / Л. М. Галочкина, Н. А. Кіпень. - Кострома: Вид-во Багаттям. держ. технолог. ун-ту, 2016. - 82 с.
10. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. за заг. ред. Є.В. Мниха./ Н.С. Барабаш –К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012.-395 с.4.
11. Білуха М.Т. Фінансовий контроль : підручник. / М.Т. Білуха. –2-е вид. –К. : Акад. оригінал. ідей України, 2015.

12. Бабець Є К. Теорія економічного аналізу: навч. посіб./ Є.К. Бабець, М.І. Горлов, С.О. Жуков –К,: ВД “Професіонал”, 2015. –384с.
13. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник / Є.В. Мних. –К. : Знання, 2011.- 630с.- (Вища освіта ХХІ століття).
14. Крилов Е. І. Аналіз фінансових результатів, рентабельності та собівартості продукції: Учеб. посібник. - М.: Фінанси і статистика, 2014. - 720 с.
15. Скамай Л. Г., Трубочкіна М. І. **Економічний аналіз діяльності підприємства**: Підручник. - М.: ИНФРА-М, 2015. - 296 с.
16. Назарова К.О.Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посіб.з а заг. ред. Г.О.Кравченко/ К.О. Назарова, Т.А. Кумченко –К.: Київ. нац. торг.-екоп. ун.-т, 2014. -209с
17. Аналіз господарської діяльності [текст] : навчальний посібник за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової] - К. : "Центр учбової літератури", 2013.
18. Митрофанов Г.В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. - К.: Київ. нац. торг. - екоп. ун-т, 2013. - 301 с.
19. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: підручник/ Є.В.Мних – К.: КНТЕУ, 2012. –514с.
20. Баканов М.И. Теория экономического анализа. учеб. –4-е изд., доп. и перераб./ М.И. Баканов, А.Д. Шеремет –М.:Финансы и статистика, 2017. –416с.
21. Ільєнкова М. Д. Аналіз взаємозв'язку попиту на продукцію і фінансових результатів діяльності підприємства. - М.: Фінансова академія при Уряді РФ, 2015. - 47 с.
22. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: Підручник/В. Максимова . –Одеса: ОНЕУ, 2016.–670 с.
23. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія / С.В. Бардаш. –К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2014. –656 с.
24. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. - 2012р.
25. Мних Є.В., Бутко А.Д., Большакова О.Ю., Кравченко Г.О., Никонович Г.І. Аналіз і контроль в системі управління капіталом підприємства. / За ред. проф. Є.В. Мниха. – К.: КНТЕУ, 2012. – 232с.

26. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука.–6-те вид., перероб. і допов.–К.: Алерта, 2016–1042 с.
27. Макарьєва В. І. Аналіз фінансово-господарської діяльності організації. - 2-е вид., Перераб. і доп. / В. І. Макарьєва, л. В. Андрєєва. - М.: Фінанси і статистика, 2015. - 304 с.
28. Економіка підприємства / За ред. Покропивного С.Ф. – К.: Хвиля–Прес, 2014. – 335 с.
29. Економіка підприємств /За ред. Харіва П.С. – Тернопіль: Економічна думка, 2015. – 449 с.
30. Фінансовий аналіз : підручник / Є.В.Мних, Н.С.Барабаш. –К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014.–536с.
31. Бардаш С.В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання: гіпотези та версії порушень : монографія / С.В. Бардаш. –К : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015.–312 с.
32. Бабець Є К. Теорія економічного аналізу: навч. посіб./ Є.К. Бабець, М.І. Горлов, С.О. Жуков –К,: ВД “Професіонал”,2017.–384с.
33. **Аналіз і діагностика фінансово-господарської діяльності підприємств:** Підручник / За ред. проф. В. Я. Позднякова. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 617 с.
34. Басовский Л. Є., О.О. Коровченко, Басовський Є. М. **Комплексний економічний аналіз** господарської діяльності: Учеб. посібник. - М.: ИНФРА-М. 2015. - 366с.
35. Іванюта П.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі та аудиті: Навчальний посібник . - К.: Центр учбової літератури, 2015. - 108 с.
36. www.nibu.factor.ua – Податки та бухгалтерський облік. Інформаційно-аналітична газета.
37. Бутинець Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник. - Житомир, 2015
38. www.oblik2day.wordpress.com–Світ бухгалтерського обліку.
39. Губіна О. В., Губін В. Є. Аналіз фінансово-господарської діяльності. Практикум: навчальний посібник. - М.: ІД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2012. - 192 с.
40. Маркар'ян Е. А. Фінансовий аналіз: навчальний посібник / Е. А. Маркар'ян, Г. П. Герасименко, С. Е. Маркар'ян.-5-е вид., Перераб. - М.: КНОРУК, 2016. - 224 с.

41. Савицька Г. В. **Аналіз господарської діяльності підприємства: Підручник.** - 3-е изд., Перераб. і доп. - М.: ИНФРА-М, 2015. - 425 с.

42. Фінансово-кредитний енциклопедичний словник / за загальною редакцією А. Г. Грязнова, - М.: Фінанси і статистика, - 2016р. Хеддервік К. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Пер. з англ. / Хеддервік К; Під ред. Ю. Н. Воропаєва. - М.: Фінанси і статистика, 1996. - 192 с. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід : монографія / С.В.Бардаш. – К. : Київ. нац.. торг.-екоп. ун-т, 2015. – 656 с.
43. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: [підручник для студентів вищих навч. закладів] / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2015. – 886 с.
44. Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності: [навч. посібн. для студ. вузів спец. 7.050106 “Облік і аудит”] / [Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф., Виговська Н. Г., Петренко Н. І.]; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2014. – 416 с.
45. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: [монографія] / Калюга Є. В., 2016. – 360 с.
46. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.] ; за ред.. Є.В. Мниха. – К. : Київ. нац.. торг.-екоп. ун-т, 2011. – 452 с.
47. Корінько М.Д. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства / за ред. к.е.н., проф. М.Д. Корінька. – Фастів: “Поліфаст”, 2016. – 440 с.
48. Костирко Р.О. Розвиток методології внутрішнього контролю витрат підприємства [Електронний ресурс] / Р.О. Костирко // Финансы, учет, банки – 2009. – № 1(15). – С.9-19. – Режим доступу до сторінки: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Fub/2009_15/02.pdf.
49. Максимова В. Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: [навч. посіб.] / Максимова В. Ф. – Суми: ВТД “Університетська освіта”, 2016.– 190с.

50. Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств: розроблені Держ. ін-том комплексних техніко-ек. досліджень М-ва промислової політики України / [Григор Н. М., Крехівський О. В., Петрова Р. С. та ін.]. – К., 2007 – 139 с.
51. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія] / Нападовська Л. В. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2017. – 224 с.
52. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.
53. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія: Навчальний посібник. Нормативно-практичні матеріали. - Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2015. - 320 с.
54. Стельмах В.С., Єпіфанов А.О., Сало В.І., М.А. Проданчук, Єпіфанова М.А. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд: [монографія] / [Стельмах В.С., Єпіфанов А.О., Сало В.І., Єпіфанова М.А.]. – Суми: ВТД: “Університетська книга”, 2016. – 432 с.
55. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник. - К.:Знання-Прес, 2015.– 253с.
56. Цилюрик Г.І. Посилення внутрішньогосподарського контролю операцій з обліку доходів / Г.І. Цилюрик // Науковий вісник Інституту аграрної економіки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до сторінки: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_2/16_Tsil.pdf.
57. Бенько М.М. Ефективна економіка № 2, 2015: Розвиток контролю результату операційної діяльності з урахуванням сучасних запитів
58. Белік В. Д. Підходи до організаційної системи внутрішнього контролю / В. Д. Белік // Міжнародний збірник наукових праць. – 2016 – Випуск 3 (15). – С. 84–100.
59. Булкот Г. В. Місце внутрішньогосподарського контролю в системі управління підприємством / Г. В. Булкот // Збірник наукових праць Черкаського технологічного університету, 2016. – Випуск 24 – С. 68–73.

60. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: елементи організації системи / т. а. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2017 – № 1 (43). – С. 28.
61. Магопець О. А. Організація внутрішньогосподарського контролю на сільськогосподарських підприємствах / О. а. магопець // Вісник Львівської комерційної академії. – 2014. – Випуск 16. – С. 310–316.
62. Прохар Н. В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях : автореферат дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Н. В. Прохар. – Київ, 2016. – 20 с.
63. Соколов Б. Н. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика) / Б. Н. Соколов. – м. : ЗаО «издательство «Экономика», 2007. – 442 с.
64. Труфіна Ж. С. Облік і контроль формування фінансових результатів операційної діяльності підприємств: теорія, методика, організація: автореферат дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Ж. С. труфіна. – Київ, 2015. – 22 с.
65. Уткіна Н. В. Облік і контроль фінансових результатів діяльності підприємств (на прикладі підприємств пивоварної галузі України): теорія, методика, організація: автореферат дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Н. В. Уткіна. – Київ, 2008. – 21 с.
66. Хачатрян В. В. Формування механізму внутрішнього контролю за використанням прибутку торговельних підприємств / В. В. Хачатрян // Економічний аналіз. – 2016. – Випуск 8. – Частина 2. – С. 322–340.
67. Шипіна С. Б. Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю / С. Б. Шипіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир : ЖДТУ, 2017. – Випуск 1 (22). – С. 400–408.

68. Назаров В.В. Внутрішній контроль: елементи організації системи / т. а. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2016 – № 1 (43). – С. 28.

69. Карпова Н.В. Підходи до організаційної системи внутрішнього контролю / Н.В. Карпова // міжнародний збірник наукових праць. – 2017 – Випуск 3 (15). – С. 84–100.

Основні іноземні пакети програм для статистичної обробки даних

Назва пакета програм	Характеристика пакета програм
1. BMDP (Statistical Software):	Багатофакторна лінійна регресія. Ступенева регресія. Всі можливі підмножини регресії. Поліноміальна регресія. Ступенева логістична регресія. Дисперсійний та коваріаційний аналіз
2. STATGRAPHICS (Statistical Graphics System):	Проста регресія. Аналіз часових рядів. Багатофакторна лінійна та нелінійна регресія. Авторегресійні моделі
3. SAS (Analysis System):	Лінійна регресія. Нелінійна регресія. RSQUARE-регресія. Ступенева регресія. Дисперсійний аналіз
4. SPSS (Statistical Package for the Social Sciences):	Багатофакторний регресійний аналіз. Процедура LOGLINEAR для “фіктивних” змінних. Дисперсійний аналіз. Двовимірні графіки та діаграми розсіювання
5. EViews (Econometric Views):	Проста лінійна регресія. Багатофакторна регресія. Нелінійна регресія. Симультаивні моделі. ARIMA-моделі
6. RATS:	Метод найменших квадратів. Ймовірності та логістичні моделі. Двокроковий метод найменших квадратів. Зважений метод найменших квадратів. Інструментальні змінні. Критерій Кочрена-Оркатта. Поліноміальні розподілені лаги
7. MicroTSP:	Проста регресія. Регресія часових рядів. Прогнозування; Авторегресивні моделі та моделі ковзного середнього. Одночасні (симультаивні) та імітаційні моделі. Використання електронних таблиць у поєднанні з МістоTSP. Логістичні та ймовірнісні моделі.
8. Minitab 15:	Проста регресія. Регресія часових рядів. Прогнозування. Моделі ковзного середнього. Імітаційні моделі
9. STADIA:	Ділова графіка. Параметричні тести (критерії Стюдента, Фішера, гістограма, розподіли, узгодження частот, послідовний аналіз). Непараметричні тести (χ^2 -квадрат, знаків, Вілкоксона, Колмогорова-Смірнова, Ван-дер-Варден, Клотца, Анастрі-Бредлі, кореляція Кенделла, кореляція Спірмана). Категоріальний аналіз (кростабуляція, χ^2 -квадрат оцінка, коефіцієнти узгодження). Дисперсійний аналіз (одно-, дво-, багатофакторний, коваріаційний). Регресійний аналіз (проста регресія, множинна регресія, покрокова регресія, нелінійна регресія). Аналіз часових рядів (згладжування, фільтрація, автокореляція, крос-кореляція, спектральний, крос-спектральний, ARIMA-моделі). Багатомірні методи (кореляція коваріація), дискримінантний аналіз, кластерний аналіз, факторний аналіз).
10. SYSTAT:	Ділова графіка. Параметричні тести (критерії Стюдента, Фішера, гістограма). Непараметричні тести (χ^2 -квадрат, знаків, серій, Вілкоксона, Колмогорова-Смірнова, кореляція Спірмана); Категоріальний аналіз (кростабуляція, χ^2 -квадрат оцінка, коефіцієнти узгодження). Дисперсійний аналіз (одно-, дво-, багатофакторний). Регресійний аналіз (проста регресія, множинна регресія, покрокова регресія, нелінійна регресія). Аналіз часових рядів (згладжування, фільтрація, автокореляція, кроскореляція, спектральний, ARIMA-моделі). Багатомірні методи (кореляція (коваріація), кластерний аналіз, факторний аналіз)

Продовження дод.Й

11. МЕЗОЗАВР:	Ділова графіка. Параметричні тести (описова статистика). Непараметричні тести (χ^2 -квадрат, біноміальний, знаків, серій, кореляція Кенделла, кореляція Спірмана). Регресійний аналіз (проста регресія, множинна регресія, покрокова регресія, робаста регресія, нелінійна регресія). Аналіз часових рядів (згладжування, фільтрація, автокореляція, кроскореляція, спектральний, кроспектральний, ARIMA-моделі)
12. ЕВРІСТА:	Ділова графіка. Параметричні тести (описова статистика, гістограма). Непараметричні тести (χ^2 -квадрат, знаків, Колмогорова-Смірнова). Регресійний аналіз (проста регресія, множинна регресія). Аналіз часових рядів (згладжування, фільтрація, автокореляція, кроскореляція, спектральний, кроспектральний, моделі інтервенції, фазовий простір, гармонічні моделі, ARIMA- моделі). Багатовимірні методи (факторний аналіз). Останнім часом на ринку статистичних програм з'являються нові версії вже відомих програмних продуктів і нові більш потужні математичні і статистичні пакети. Найбільшою популярністю серед них користується нова колекція від компанії PETROSOFT
13. MathCAD (версія PRO Plus – англійська. Версія 8.01 - російська)	Потужний пакет для математичних розрахунків, рішення рівнянь, побудови графіків тощо
14. MatLab 5.21 (російська версія)	Професійний пакет розв'язування математичних задач різної складності, моделювання, рішення рівнянь, побудова графіків тощо
15. Maple 12	Новий пакет для математичних і статистичних розрахунків під Win 9x/2000, який має більші можливості, ніж MathCAD і MatLab
16. NCSS and PASS 2000	Статистичний аналіз та побудова графіків за будь-якими даними
17. SPSS 10.0.5 upgrade (нова версія SPSS)	Найпотужніша програма для статистичного аналізу даних у бізнесі та науково-дослідній роботі
18. Stata 6.0	Потужний пакет для обробки статистичних і графічних даних
19. STATISTICA 8	Інтегрований пакет для статистичного аналізу
20. Unistat Statistical Package 5/001	Програма для аналізу статистичних даних та результатів наукових експериментів

Додаток К

Програмні продукти для аналізу безпеки технічних систем

Назва програмного продукту	Характеристики
1. SAPHIRE 7.27	Розробка імовірнісних моделей ризиків для промислових об'єктів. Основана на кодї IRRAS – «Інтегрована система аналізу надійності і ризику»
2. RiskSpectrum PSA Professional	Імовірнісний аналіз ризику і надійності з використанням методу дерев відмов і дерев подій
3. АРБИТР	Автоматизоване структурно-логічне моделювання і розрахунок надійності і безпеки систем
4. НОСТРАДАМУС	Прогнозування радіаційної обстановки при викидах радіаційних матеріалів в аерозольній і газовій формі в атмосферу
5. СВІЧА	Моделювання процесів руйнування активної зони на початковій стадії тяжкої аварії
6. СОКРАТ	Моделювання фізичних процесів на всіх етапах розвитку аварійного процесу від початкової події до виходу розплаву за межі корпусу реактора з урахуванням конструктивних особливостей ВВЕР

Порівняльна характеристика найвідоміших ППП оцінки ФСП

"АЛТ-Фінанси 1.5"	"АФСП 2.2"	"Audit Expert 3.0"
Доступність алгоритму розрахунків для перегляду та змін		
Відкритий програмний продукт	Повністю закритий програмний продукт	Відкритий програмний продукт
Під відкритістю програми розуміється, що весь алгоритм розрахунку доступний для перегляду та аналізу. За необхідності розрахункові формули можуть бути змінені користувачем без залучення розробника	Розрахункові формули не можуть бути змінені користувачем. Зазначені зміни можуть бути зроблені тільки фірмою-розробником	Алгоритм розрахунків доступний для перегляду
До програми можуть бути внесені додаткові показники, коефіцієнти, табличні форми та діаграми без обмеження	Розрахункові формули не доступні для перегляду	
<i>Організація інтерфейсу користувача</i>		
Програма являє собою робочу книгу, що складається з листів розрахункових таблиць і діаграм Передбачений автоматичний перехід по таблицях і діаграмах з використанням робочого меню	Програма реалізована як система діалогових вікон Діалогові вікна призначені для введення вихідних даних, а також опису окремих напрямків аналізу	Загальне управління роботою програми здійснюється з використанням діалогових вікон
<i>База рекомендованих значень показників</i>		
Передбачений автоматичний розрахунок показників ліквідності та фінансової стійкості, допустимих для даного підприємства в сформованих умовах роботи	Існує база рекомендованих значень показників ліквідності та фінансової стійкості з різних галузей	Немає
<i>Використовувані методи проведення фінансового аналізу</i>		
Здійснюється горизонтальний, порівняльний і вертикальний аналіз. Проводиться факторний аналіз показників ліквідності, прибутковості та рентабельності	Використовуються методи горизонтального та порівняльного аналізу. Відсутній факторний аналіз показників	Використовуються методи горизонтального та порівняльного аналізу. Відсутній факторний аналіз показників

Додаток М

Характеристика основних ППП, які входять до складу ІПК

Назва ППП
Характеристика

1. GRAND-96

Забезпечує близьке до Парето-оптимального розв'язання багатокритеріальних задач лінійного

і нелінійного програмування і наближене – система лінійних і нелінійних нерівностей

2. ІДЕНТА (версія

Програмний продукт для розв'язання задач ідентифікації і прогнозування характеристик

2.1)

складних систем.

Під ідентифікацією розуміється синтез багатовимірної аналітичної моделі складної системи

або процесу за результатами експерименту, проведеного на реальній системі або на її

імітаційній моделі, яка задається таблицею

3. ПСИХЕЯ (версія

Програмний продукт для вирішення однокритеріальних статичних задач оптимізації методом

1.1)

псі-перетворення, який дає змогу одержувати екстремальні значення для широкого класу

багатопараметричних функцій (які не диференціюються, лінійних, нелінійних, не опуклих,

багатоекстремальних)

4. HUSTLE (версія

Програмні продукти, які дають змогу класифікувати альтернативні складні системи і об'єкти,

2.1) і VERSION

генерувати алгоритмічні вирішальні правила класифікації, що необхідні для подальшої

роботи

(версія 1.1)

з вибраним класом систем (при цьому системи можуть бути описані як метричними, так і якісними характеристиками)

5. ДИЛЕМА, версія

Програмний продукт для порівняння варіантів складних систем (класів складних систем) і

(ВЕРДИКТ, версія

вибору найкращого з альтернативних на основі обробки експертної інформації, а також

1.0)

класифікації систем методами кластерного аналізу

6. СПЕКТРУМ

Програмний продукт, який дає змогу створювати періодичні, неперіодичні і випадкові цифрові

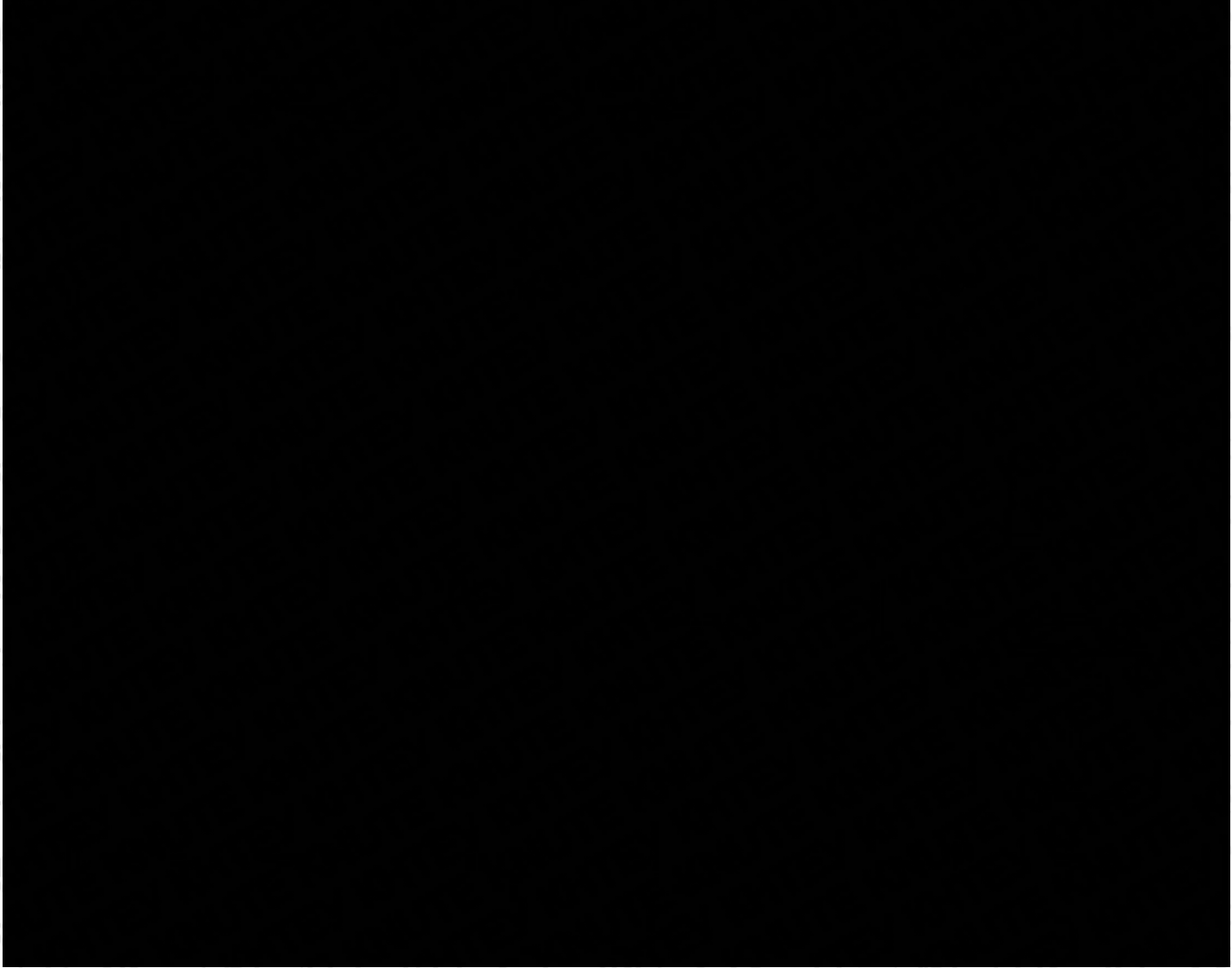
(версія 1.4)

сигнали, реалізувати різні способи їх частотного і часового аналізу, засновані алгоритми

швидкого перетворення Фур'є

Додаток 3

Показники рентабельності



Додаток Р

Огляд спеціальної літератури з питань організації та методики контролю фінансових результатів

[розроблено автором]

Автор, назва джерела	Короткий зміст джерела
1. Мних Є.В., Фінансовий аналіз: підручник/ Є.В. Мних, Н.С. Барабаш –К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2014. –536 с.	Розглянуто питання проведення комплексного економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємств з метою подальшої розробки заходів щодо підвищення ефективності виробництва.
2. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник / Є.В. Мних. –К. : Знання, 2011.- 630с.- (Вища освіта ХХІ століття).	Розкрито програмний матеріал з теорії і практики економічного аналізу діяльності господарюючих суб'єктів.
3. Економічний аналіз: навч.посібник / За ред. М.Г. Чумаченка - К, 2012	Виділено питання організації та методики контролю фінансових результатів діяльності підприємства із застосуванням загально - наукових та інших загальних прийомів.
4. Економіка підприємств /За ред. Харіва П.С. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – 449 с	Висвітлено основні питання аналізу результатів фінансової діяльності підприємства.
5. Мец В.О. Економічний аналіз. - К.: КНЕУ,2014 с.25	Наведено практичні завдання і тести по аналізу діяльності підприємства.
6. Аналіз господарської діяльності [текст] : навчальний посібник за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової] - К. : "Центр учбової літератури", 2013..с.58	Розглянуто фінансову діяльність підприємства на базі чинного фінансового законодавства.
7. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб.-2-ге вид.. випр. і доп./Г.В.Савицька –К.: Знання, 2013. –662с	Класифіковано аналіз фінансових результатів відповідно до галузевої, часової, просторової ознак, об'єктів управління, методики дослідження, суб'єктів аналізу, ступеня охоплення об'єктів змісту програми.

продовження табл.1.3

8. Фінансовий облік: підруч. для студ. вищ. навч. закл./ Л.В.Нападовська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської. –К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т,2013. –700 с.	Розкрито програмний матеріал з теорії і практики фінансового обліку діяльності господарюючих суб'єктів.
9. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: підручник/ Є.В.Мних –К.: КНТЕУ, 2008. –514с.	Виділено методологічні й організаційні засади аналітичних досліджень у сфері виробничої, фінансової, інвестиційної та інших видів діяльності підприємства.
10. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія / С.В. Бардаш. –К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. –656 с.	Проведено економічний контроль процесу формування фінансових результатів підприємства на основі викладеної методики
11. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. 2012р.	Розглянуто перевірку та діагностику фінансово-господарської діяльності підприємств з метою подальшої розробки заходів щодо підвищення ефективності виробництва, інформаційно-аналітичне забезпечення
12. Бабець Є К. Теорія економічного аналізу: навч. посіб./ Є.К. Бабець, М.І. Горлов, С.О. Жуков –К,: ВД “Професіонал”,2010.–384с.	Вдосконалено практику проведення аналізу прибутку підприємства на основі теорії економічного аналізу.
13. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. за заг. ред. Є.В. Мниха./ Н.С. Барабаш –К.: Київ. нац. торг.-екон. ун.-т, 2005.-395 с.	Викладено методику, на основі оновленої якої можна провести загальний і факторний аналіз процесу формування фінансових результатів підприємства.
14. Білуха М.Т. Фінансовий контроль : підручник. / М.Т. Білуха. –2-е вид. –К. : Акад. оригінал. ідей України. 2006.	Дозволяє вивчити і вдосконалити фінансову діяльність підприємства, як суб'єкта цивільно-правових відносин, контроль за нею.
15. Дибаль С. В. Фінансовий аналіз: теорія і практика.: Учеб. посібник. -СПб.: Бізнес-преса, 2009. - 336 с.	Вдосконалено теорію та практику проведення фінансового аналізу прибутку підприємства.

продовження табл.1.3

16. Ільєнкова М. Д. Аналіз взаємозв'язку попиту на продукцію і фінансових результатів діяльності підприємства. - М.: Фінансова академія при Уряді РФ, 1997. - 47 с.	Розкрито факторний аналіз взаємозв'язку попиту на продукцію і процесу формування фінансових результатів підприємства.
17. Крилов Е. І. Аналіз фінансових результатів, рентабельності та собівартості продукції: Учеб. посібник. - М.: Фінанси і статистика, 2006. - 720 с.	Виділено методологічні й організаційні засади аналітичних досліджень у сфері виробничої, фінансової, інвестиційної та інших видів діяльності підприємства.
18. Макарьєва В. І. Аналіз фінансово-господарської діяльності організації. - 2-е вид- М.: Фінанси і статистика, 2007.-304 с.	Проведено комплексний економічний аналіз і діагностику фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій

Додаток

**Структура власного та позикового капіталу ТОВ «Кам'янський
машинобудівний завод»**

(розроблено автором за даними дод. В, Д, Ж)

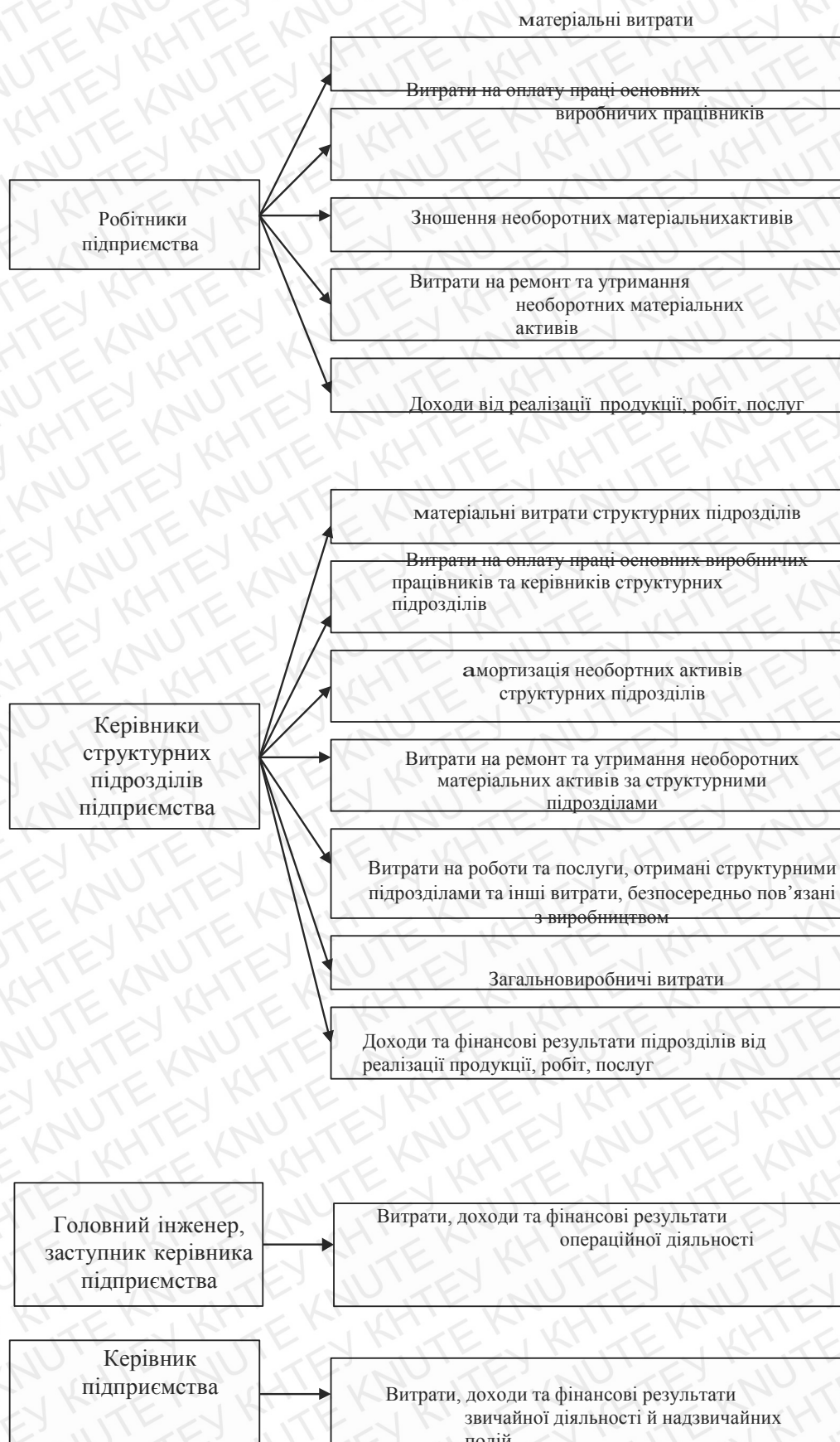
тис.грн

Джерело капіталу	Роки				Відхилення за 2015		Відхилення за 2016		Відхилення за 2017	
	2014	2015	2016	2017	Абсолютне	Відносне	Абсолютне	Відносне	Абсолютне	Відносне
Власний капітал										
Статутний капітал	5533	5533	5533	5533	0	0	0	0	0	0
Інший додатковий капітал	15184	15184	15184	15184	0,00	0,00	0	0	0	0
Резервний капітал	-	-	786	407	-	-	786	-	-379	-48
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1416	17135	57774	103394	15719	1110	40639	237	45620	79
Вилучений капітал	-131	-131	-131	-131	0	0	0	0	0	0
Всього	22002	37721	79146	127387	15719	71,44	41425	110	48241	61
забезпечення виплат персоналу	130	107	77	0	-23	-17,69	-30	-28	-77	-100
Поточні зобов'язання та забезпечення										
Векселі видані	1206	-	-	-	-1206	-100	-	-	0	0
Кредиторська заборгованість за розрах. з оплати праці	162	217	206	218	55	34	-11	-5	12	6
Кредиторська заборгованість за розрах. зі страхування	119	140	103	225	21	18	-37	-26	122	118
Кредиторська заборгованість за товари, роботи,	446	163	2805	775	-283	-63	2642	1621	-2030	-72

послуги										
Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	1139	2970	4630	4166	1831	161	1660	56	-464	-10
Поточні зобов'язання за іншими розрахунками	160	2007	1969		1847	1154	-38	-2	-1969	-100
Поточна кредиторська заборгованість з учасниками	1804	1800	1800	1759	-4	-0,22	0	0	-41	-2
Всього	4876	5290	9544	9044	414	8,49	4254	80	-500	-5
Баланс	26998	44043	89365	136431	17045	63,13	45322	103	47066	53

Додаток П

Розподіл об'єктів контролю за центрами відповідальності на підприємстві



Додаток Н

Структура активів ТОВ «Кам'янський машинобудівний завод»

(розроблено автором за даними дод.В, Д, Ж, С, Т)

	2013		2014		2015		2016		2017	
	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %
Засоби підприємств										
Необоротні активи	7 603	34,61	6 991	25,89	6 459	14,67	7 406	8,29	14 504	7,62%
Оборотні Активи	14 362	65,39	20 007	74,11	37 584	85,33	81 959	91,71	175 927	92,38%
Баланс	21 965	100	26 998	100	44 043	100	89 365	100	190 431	100

Продовження табл.2.1.

	Абсолютний приріст(тис.грн) 2013-2017 рр.	Відносний приріст (тис.грн) 2013-2017 рр.	Абсолютний приріст (тис.грн)		Відносний приріст (тис.грн)	
			2016 р.	2017 р.	2016 р.	2017 р.
Необоротні активи	6 901,00	91%	947	7 098	15%	96%
Оборотні Активи	161 565,00	1125%	44 375	93 968	118%	115%
Баланс	168 466,00	767%	45 322	101 066	103%	113%