

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту

*Кафедра обліку та економіко-
правового забезпечення агропромислового бізнесу*

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА

на тему:

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО, КОНТРОЛЬНОГО І
АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСІВ»**

Студента 1 курсу, ОПЗм – 11 групи
Напряму підготовки – облік і аудит
Спеціальності 8.03050901 – облік і аудит
Магістерської програми
Облік і правове забезпечення АПБ
Леськів Роман Євгенович

Національна шкала _____
Кількість балів: ___ Оцінка ECTS _____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

ЗМІСТ

ВСТУП	3
1. Основи організації бухгалтерського обліку	4
2. Організація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в Україні	14
3. Загальна організаційна побудова аналітичного процесу на вітчизняних підприємствах	16
4. Особливості організації економічного аналізу в сільськогосподарських підприємствах	23
5. Організація контрольного процесу на підприємствах агропромислового комплексу України	31
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	37
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	40

ВСТУП

Перехід до ринкової економіки потребує від підприємства підвищення ефективності виробництва, конкурентноздатності продукції і послуг на основі впровадження досягнень науково-технічного прогресу, ефективних форм господарювання і управління виробництвом, активізації підприємництва і т.п. Важлива роль у реалізації цієї задачі приділяється організації бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності підприємств. З їх допомогою виробляються стратегія і тактика розвитку підприємства, обґрунтовуються плани й управлінські рішення, здійснюється контроль за їхнім виконанням, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва, оцінюються результати діяльності підприємства, його підрозділів і робітників.

Організацією бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності займаються керівники і відповідні служби, також засновники, інвестори з метою вивчення ефективного використання ресурсів. Банки для оцінки умов надання кредиту і визначення ступеня ризику, постачальники для своєчасного одержання платежів, податкові інспекції для виконання плану надходжень засобів у бюджет потребують інформації про фінансовий стан і т.д.

Основними чинниками, що визначають фінансовий стан підприємства, є, по-перше, виконання фінансового плану і поповнення в міру виникнення потреби власного обороту капіталу за рахунок прибутку і, по-друге, швидкість оборотності оборотних коштів (активів).

Сигнальним показником, у якому виявляється фінансовий стан, виступає платоспроможність підприємства, під яким розуміють його спроможність вчасно задовольняти платіжні вимоги, повертати кредити, проводити оплату праці персоналу, вносити платежі в бюджет. В аналіз фінансового стану підприємства входить аналіз бухгалтерської звітності, пасив і актив, їхній взаємозв'язок і структура; аналіз використання капіталу й оцінка фінансової стійкості; аналіз платоспроможності і кредитоспроможності підприємства і т.п.

1. Основи організації бухгалтерського обліку

За аналогією до виробничого процесу, де з різних вхідних (сировинних та інших) даних отримують готовий продукт, обліковий процес можна розглядати як технологічну сукупність, тобто технологічний процес, де із вхідних даних в результаті обробки та переробки дістають вихідну продукцію у формі показників. В обліку фіксуються виробничі та правові аспекти господарювання. Вони характеризують відповідні аспекти суспільних відносин, які виникають у зв'язку з рухом об'єктів господарювання під впливом господарських процесів й дій суб'єктів господарювання. Ось чому потрібна юридична доказовість бухгалтерських записів, яка досягається спостереженням, сприйняттям, вимірюванням та фіксуванням фактів.

За своїм характером технологія бухгалтерського обліку поділяється на три етапи доказовості: первинне, вторинне та третинне. Кожному етапу доказовості притаманні свої елементи й прийоми доказовості та відповідно характеристики технологій обліку як процесу. Складові цих елементів на окремих етапах облікового процесу були докладно теорією бухгалтерського обліку, тепер вони потрібні як складові предмета та об'єктів організації.

Загальну поетапну побудову бухгалтерського обліку як процесу формування доказів та об'єкта організації ілюструє рис. 1.

Основу технології облікового процесу формують операції, які поділяють на три види (категорії): механічні, переробні, творчі. Типи операцій дають змогу вдосконалювати структуру облікового процесу, визначати виконавські місця, правильно організувати поділ та кооперацію праці, нормувати працю виконавців, будувати графіки процесів.

Сукупність операцій формує інформаційну процедуру.

Кілька інформаційних процедур утворюють облікову фазу обробки.

Фази формують облікові ділянки, що визначають обліковий процес, його етапи. Основними етапами облікового процесу є первинний, поточний та підсумковий.



Рис. 1. Характеристика поетапної побудови бухгалтерського обліку як технологічного процесу та об'єкта організації

При організації технології облікового процесу слід відрізнити технологічні прийоми, які відображують обробку інформації, від методологічних правил, що визначають метод обліку. Це дуже важливо в разі застосування ЕОМ (персональних комп'ютерів), коли значну частку облікових робіт здатна виконати машина (табл. 1).

Конкретизація технології облікового процесу в кожному окремому випадку залежить від складу об'єктів управління, сукупності операцій, технічних засобів обробки та перетворення даних на систему показників.

Обліковий процес складається з багатьох блоків, які мають бути конкретизовані й подані в технологічних та структурних аспектах.

Склад цих блоків та об'єктів управління визначається галузевою (промисловість, сільське господарство, будівництво тощо), рівневою (бригада, дільни-

ця, цех, ферма, підприємство, асоціація) ієрархією та іншими ознаками господарської ланки.

Таблиця 1

Види робіт облікового процесу та питома вага можливостей їх автоматизації

Види робіт та їх загальна характеристика	Обсяг робіт, %	
	виконуваних ручним способом	які піддаються автоматизації
Складання носіїв облікової інформації (даних, показників)	18-20	45-50
Обробка первинних документів, технічна, логічна, юридична	15-18	95-97
Первинна реєстрація (власне облік) даних носіїв документів у системі рахунків — облікових реєстрах	25-30	100
Групування та перегрупування облікових даних, формування проміжних показників	15-25	100
Періодичне зведення даних (звітність), складання довідок, виконання контрольних функцій, аналітичних та інших видів робіт логічного характеру	18-20	40-50

У межах основних господарських формувань – підприємств – середнього масштабу на організацію технології облікового процесу впливають вид діяльності (основна, допоміжна, обслуговуюча), структура організації виду діяльності (цехова або безцехова), характер технології (перервна або безперервна).

Водночас у будь-якому господарстві обліковий процес як технологічна сукупність складається з трьох етапів: первинного, поточного та підсумкового.

На кожному етапі основні об'єкти організації облікового процесу такі: 1) облікові номенклатури; 2) носії облікових номенклатур; 3) рух носіїв; 4) технологія облікового процесу забезпечення останнього. Обліковий процес як організаційну сукупність подано на рис. 2.

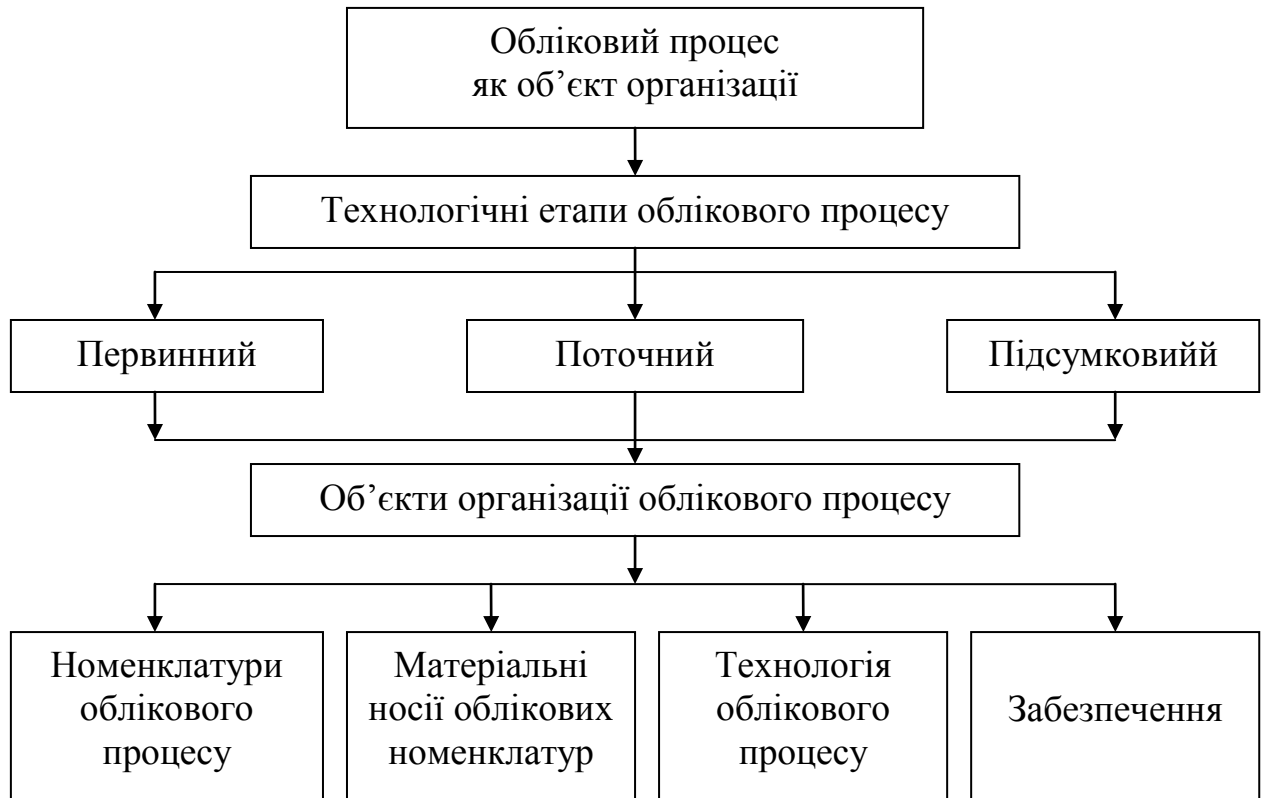


Рис. 2. Об'єкти організації облікового процесу

Першим етапом облікового процесу є первинний облік. Його зміст становлять первинне спостереження та сприйняття господарського факту (явища або процесу), вимірювання в натуральному та вартісному вираженні, фіксування в носіях облікової інформації – документах. Сприйняття та вимірювання можливі лише тоді, коли об'єкти обліку конкретизовані у вигляді облікових номенклатур. Тому першим об'єктом організації первинного обліку є облікова номенклатура. Організація облікових номенклатур включає два види робіт: вибір (або формування) та складання переліку. Фіксування облікової номенклатури (даних) відбувається в будь-якому носії (документі або його замініку), що потребує попереднього їх добору. Документи з огляду на їх велику кількість та різноманітність потрібно систематизувати. Звідси окремим питанням органі-

зації первинного обліку є формування за кожною окремою темою альбомів первинних документів. Сприйняття, вимірювання і фіксування господарських фактів здійснюються виконавцями в різні періоди. Тому, організуючи первинний облік, заздалегідь визначають рух первинних документів. Досвід показує, що на утворення первинних носіїв інформації (документів) витрачають приблизно 40-60 % загального часу, а отже, на цьому етапі облікового процесу слід максимально скоротити трудові витрати. Важливим аспектом організації первинного обліку є забезпечення його нормального функціонування, для чого потрібні технічні засоби організаційної техніки, обчислювальна техніка, носії інформації.

Поточний облік (реєстрація даних первинного обліку в системі рахунків – в облікових реєстрах) – другий етап облікового процесу. На його здійснення в разі ручної обробки витрачають майже половину часу. Це свідчить про те, що його організація є дуже важливим об'єктом.

Під поточним обліком розуміють обробку, реєстрацію та запис даних первинного обліку, тобто носіїв інформації, в облікові реєстри, групування та їх перегрупування з метою отримати потрібну результатну інформацію. Багато операцій поточного обліку можна умовно поділити на такі види: реєстрація (запис); арифметичні дії (додавання, віднімання, множення, ділення, розрахунки); групування та перегрупування даних. Кожний вид операцій складається з окремих робіт, кількість яких залежить від конкретних умов, і насамперед від технічної озброєності працівників обліку, наявності обчислювальної техніки, її виду, типу. Поточний облік як частина облікового процесу зумовлює ті організаційні елементи, сукупність яких формує його як об'єкт організації. Цими об'єктами є облікові номенклатури поточного обліку (дані, показники), носії облікових номенклатур (облікові реєстри і документи, що їх складають на цьому етапі облікового процесу); документообіг та забезпечення облікового процесу. Кожний об'єкт організації складається з різних видів робіт. Їх зміст і відрізняє ці об'єкти від об'єктів організації первинного обліку, які мають ту саму назву. Нового змісту набувають номенклатури поточного обліку. Основними видами носіїв інформації (номенклатури) є облікові реєстри.

Бухгалтерський облік не лише інформує про стан і зміни господарства, його елементи та здійснює контроль за наявністю, рухом, використанням об'єктів господарювання, а й виконує функцію оцінювання результативності роботи. Таке оцінювання відбувається на підставі узагальнення даних на підсумковому етапі. Цей етап облікового процесу дає змогу діставати дані про результати роботи за місяць, квартал, півріччя, рік.

Підсумковий етап облікового процесу іноді називають балансовим узагальненням (звітністю). Це заключний етап облікового процесу, який можна охарактеризувати як упорядковану сукупність операцій з формування показників, що відображують результати виробничої та господарської діяльності підприємства за певний період.

Організація підсумкового обліку залежить від якості організації первинного та поточного обліку. Формування підсумкових показників, складання звітних форм – це досить трудомісткий процес. Він відбувається за відносно короткий період. За цей час треба підготувати кілька складних показників, заповнити різні звітні форми, підготувати аналітичні висновки, пояснення тощо.

Складність організації цього етапу облікового процесу полягає ще й у тому, що крім облікових даних, показників первинного та поточного обліку необхідні дані планування, нормування, фінансів (бюджетування), оперативного та статистичного обліку, а також попередніх звітних періодів. Наявність цих даних і показників дає змогу не лише оцінити результати роботи господарства, а й виявити тенденцію розвитку. На цьому етапі облікового процесу до роботи залучають працівників інших економічних служб – планової, праці, фінансової.

Підсумковий облік як етап облікового процесу визначає об'єкти, які мають бути організовані: номенклатуру, носії номенклатури, рух носіїв та забезпечення обліку.

Отже, незалежно від технічних засобів технологія облікового процесу в усіх випадках передбачає такі об'єкти організації: номенклатуру, носії даних, рух носіїв, забезпечення процесу.

Характерним при цьому є те, що зазначені об'єкти організації використовуються на всіх трьох етапах облікового процесу – первинного, поточного і

підсумкового обліку.

Облікова номенклатура – це перелік господарських фактів про форми функціонування майна – засобів господарства, а також капіталу – джерела утворення зазначених засобів, про господарські операції, а також результати господарської діяльності, які мають знайти відображення у бухгалтерському обліку.

Сукупність об'єктів бухгалтерського обліку визначається змістом господарської діяльності конкретного господарства, вимогами управління і потребами в інформації, контролі та оцінюванні діяльності на підставі аналізу.

Значний обсяг бухгалтерської інформації потребує наукової організації облікового процесу і навіть в умовах ручної праці – розробки облікової номенклатури. Що ж до організації бухгалтерського обліку в умовах його автоматизації, то без розробки облікових номенклатур сама автоматизація стає неможливою. На підприємствах облікова номенклатура формується залежно від фактичних умов організації, технології та інших факторів.

Складнішою є розробка облікової номенклатури в новоутворених господарствах, оскільки треба визначити перелік об'єктів господарювання, які підлягають документуванню. Облікові номенклатури на цих об'єктах розробляють з урахуванням досвіду діючих господарств.

При розробці облікових номенклатур особливу увагу приділяють даним первинного, вторинного та кінцевого оформлення.

До даних первинного оформлення відносять первинні відомості, наприклад видачу грошей із каси, матеріалів зі складу (комори), наявність матеріальних цінностей на складі під час інвентаризації тощо.

Даними вторинного оформлення є відомості, які дістають уже після первинної реєстрації в облікових реєстрах даних первинного оформлення, наприклад розрахунки розподілу загальноновиробничих, загальногосподарських витрат.

До даних кінцевого оформлення належать показники бухгалтерського балансу та звітності.

Облікова інформація характеризується складною структурою. Мінімальною структурною одиницею, яка не підлягає подальшому смислому поділу, є

реквізит. Розрізняють два види реквізитів: реквізити-ознаки та реквізити-основи. Перші характеризують якісну, а другі – кількісну сторону об'єктів обліку – господарських фактів, явищ та процесів. Прикладом реквізитів-ознак може слугувати номер документа, назва матеріалу, постачальника і т. ін., а реквізитів-основ – кількість матеріалів, що надійшли, сума і т. ін.

Реквізити-ознаки і реквізити-основи самостійного економічного значення не мають, тому їх використовують лише для повної характеристики об'єкта обліку. Кожний реквізит-основа разом з кількома реквізитами-ознаками утворюють інформаційну сукупність, яку називають економічним показником (наприклад, один рядок предметної частини будь-якого документа). Один або кілька економічних показників утворюють носій економічної інформації – документ. Враховуючи різноманітність та велику кількість об'єктів формування облікових номенклатур, їх слід вибирати за топологічною ознакою бухгалтерського обліку (основні засоби, матеріали, оплата праці, виробництво, продукція, гроші тощо) окремо для кожного технологічного етапу: первинного, поточного та підсумкового обліку. З кожної топологічної ділянки бухгалтерського обліку та на кожному етапі складають перелік облікових номенклатур.

Деякі особливості вибору облікових номенклатур виникають в умовах застосування персональних комп'ютерів (ПК), оскільки при цьому доводиться розв'язувати два організаційні питання: вибір облікових номенклатур та кодування. Особливістю розробки облікових номенклатур у разі застосування ПК є створення системи довідкової та нормативної інформації.

Облікові номенклатури розробляє бухгалтерія під керівництвом головного бухгалтера. До цієї роботи залучають також працівників планового, фінансового та інших відділів, спеціалістів інших служб господарства.

Формування облікових номенклатур – важливий момент організації бухгалтерського процесу, їх наявність сприяє ліквідації дублювання в обліку, обґрунтованому вибору первинних документів, облікових реєстрів, формуванню документообігу, документопотоків, розв'язанню інших питань бухгалтерського обліку.

Створення форм документів, формування різних первинних, проміжних та підсумкових (узагальнюючих) даних та показників, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій, у здійсненні яких беруть участь багато виконавців. Це потребує заздалегідь продуманої системи їхніх дій і процедур руху облікової інформації (документів) як у просторі, так і в часі. Упорядкування цього процесу, тобто руху документів та виконання різних робіт, у практиці називають документообігом (в умовах комп'ютеризації – рухом первинних даних).

Основне завдання організації руху документів (даних) в обліковому процесі – це оптимізація каналів передавання та зв'язку облікових осередків – виконавців. Ці канали зв'язку можуть бути представлені з різним ступенем агрегування – від фіксації кожного окремого носія облікової інформації (тобто документа) до узагальненої характеристики потоків інформації. Річ у тім, що в обліковому процесі бухгалтерські документи нерідко передають з однієї операції на іншу не окремо, а цілими пакунками. Особливо це стосується роботи в умовах застосування ЕОМ.

Документопотік (або потік первинних даних) – це сукупність операцій передавання з одного робочого місця на інше даних, зафіксованих на кількох носіях облікової інформації.

Формування документопотоків залежить від організаційної побудови і структури господарства, форми організації обліку, типів, виду та характеру технічних та організаційних засобів, обчислювальних машин, які використовуються в обліковому процесі. Вони бувають різної інтенсивності, що потребує особливої уваги при організації облікового процесу.

Об'єктом організації є рух не тільки документів, а й цілих масивів. Крім того, слід мати на увазі, що в окремих випадках переміщуються і самі облікові реєстри і форми звітності (масиви облікової інформації) у процесі їх складання.

Таким чином, організації підлягає рух усіх видів облікової інформації.

Організацією мають бути охоплені всі операції – від першого запису до здачі документа в архів.

Форма організації бухгалтерського обліку – це певна система взаємопов'язаних облікових реєстрів (хронологічних та системних) певної форми і змісту для здійснення обліку наявності та руху майна (засобів) правовласників та зміни правових відносин, а також процесів господарської діяльності.

Ознаки форм бухгалтерського обліку такі:

- 1) наявність певної системи реєстрів хронологічного та систематичного (аналітичного та синтетичного) обліку;
- 2) форма і зміст облікових реєстрів (окремі аркуші, книги, машинограми з відповідними реквізитами) та їх розміщення;
- 3) взаємозв'язок окремих реєстрів;
- 4) способи та технічні засоби запису господарських операцій у відповідні реєстри (уручну, за допомогою технічних засобів тощо).

З часу виникнення бухгалтерського обліку існувало багато його форм. Розвиток їх зумовлений розвитком суспільства: матеріального виробництва, продуктивних сил та виробничих відносин.

Форма бухгалтерського обліку має забезпечити:

- 1) щоденний облік у хронологічному та систематичному порядку всіх здійснюваних господарських операцій;
- 2) максимальну економність витрат на проведення бухгалтерського обліку;
- 3) найбільш раціональний розподіл між обліковими працівниками комплексу облікових робіт;
- 4) оперативний контроль за рухом та наявністю майна, розрахунків, затрат, фінансових результатів тощо;
- 5) оперативне одержання відомостей про діяльність підприємства, його підрозділів та їх результативність;
- 6) широке використання технічних засобів;
- 7) забезпечення функцій інформаційної системи.

2. Організація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в Україні

Нормативно-правове забезпечення обліку у сільськогосподарських підприємствах регламентують Закони України, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інструктивні документи галузевого характеру (табл. 2).

Таблиця 2.

Основні елементи нормативно-правового забезпечення організації бухгалтерського обліку та контролю у сільськогосподарських підприємствах

№ з/п	Елементи нормативно-правового забезпечення
1	Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV (з змінами і доповненнями)
2	Господарський процесуальний кодекс України від 06.11.91 року № 1799-XII (із змінами і доповненнями)
3	Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (із змінами і доповненнями)
4	Закон України від 22.04.1993 року № 3126-XII „Про аудиторську діяльність” (із змінами і доповненнями)
5	Закон України „Про Державний бюджет України на 2014 рік”
6	Закон України від 02.12.2010 року № 2756-VI „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України”
7	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями, останні з яких унесено наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2009 року № 1125)

Продовження табл. 2.

8	Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 року № 69 (із змінами і доповненнями)
9	Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2 липня 2001 р. № 189
10	Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 (з врахуванням змін і доповнень).
11	Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку // Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356.
12	Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73.
13	Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390.
14	Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами і доповненнями)
15	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 (із змінами і доповненнями)
	Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку
	Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

3. Загальна організаційна побудова аналітичного процесу на вітчизняних підприємствах

Аналітичний процес як технологічна сукупність складається з кількох видів самостійних робіт, кожен з яких, у свою чергу, поділяють на самостійні операції. Аналітична операція – це дія над економічними даними (або економічною інформацією) з метою одержання різних проміжних або кінцевих показників аналітичного характеру, які можуть бути використані для розробки та прийняття управлінського рішення. Операції, що використовуються в аналітичному процесі, поділяють на три типи (категорії): механічні, переробні та творчі.

До операцій першого типу відносять пошук і одержання різних звітних, планових, нормативних та інших таблиць, переміщення їх у просторі (передача), зберігання, запис у аналітичні таблиці.

Операції другого типу – це виконання різних математичних розрахунків, упорядкування якоїсь сукупності даних тощо.

До операцій третього типу належать складання і формування аналітичних висновків, розробка рекомендацій, пропозицій тощо.

Типи операцій дають змогу визначити три види організаційних місць роботи – виконавчі пости: для висококваліфікованих спеціалістів (головний бухгалтер, головний економіст, начальники планових, фінансових відділів); для спеціалістів середнього рівня (старший бухгалтер, старший економіст, керівник сектора, групи); для технічних виконавців (оператор, обліковець, рахівник).

Співвідношення різних операцій формує аналітичну інформаційну фазу, кілька аналітичних фаз формують етап аналітичного процесу.

Організаційно аналітичний процес як технологічна сукупність складається з трьох етапів: підготовчого, аналітичної обробки та заключного (узагальнення результатів аналізу).

Підготовчий етап аналітичного процесу передбачає комплекс робіт, під час яких здійснюється підготовка різної інформації до аналітичної обробки. У свою чергу, цей етап поділяють на кілька самостійних робіт.

Другим етапом аналітичного процесу є аналітична обробка даних за допомогою різних методичних і технічних прийомів.

На цьому етапі здійснюють комплекс розрахунків (арифметичних, логічних) і процедур, які дають змогу добути підсумкові дані для використання у підготовці управлінських рішень.

Заключним етапом аналітичного процесу є узагальнення аналітичної інформації. На цьому етапі дають оцінку результату діяльності підприємства, об'єднання або їх підрозділів, готують висновки, пропозиції, спрямовані на поліпшення роботи.

На кожному етапі об'єктами організації аналітичного процесу є аналітичні номенклатури, носії аналітичних номенклатур, рух носіїв аналітичної номенклатури у процесі обробки та формування показників, забезпечення аналітичного процесу.

Структуру аналітичного процесу як об'єкта організації подано на рис. 3.

Незалежно від технічних засобів та організаційної техніки технологія аналітичного процесу завжди складається з таких об'єктів організації: аналітичної номенклатури; форм відображення та носіїв аналітичних номенклатур і технології аналітичного процесу.

Під аналітичною номенклатурою розуміють склад (перелік) даних, які містяться у нормах, нормативах, кошторисах, квотах тощо та фактично облікованих характеристиках господарських фактів, явищ та процесів – майнових об'єктів та правових суб'єктів, господарських операціях та результатах господарювання, які використовуються в аналітичному процесі для оцінювання результатів господарської діяльності, підготовки управлінських рішень. Цей перелік визначається змістом господарської діяльності конкретного підприємства, організації або їх підрозділів та формується в різні показники відповідно до вимог управління.

В аналітичному процесі використовують різні за характером номенклатури, які мають натуральні та вартісні характеристики.

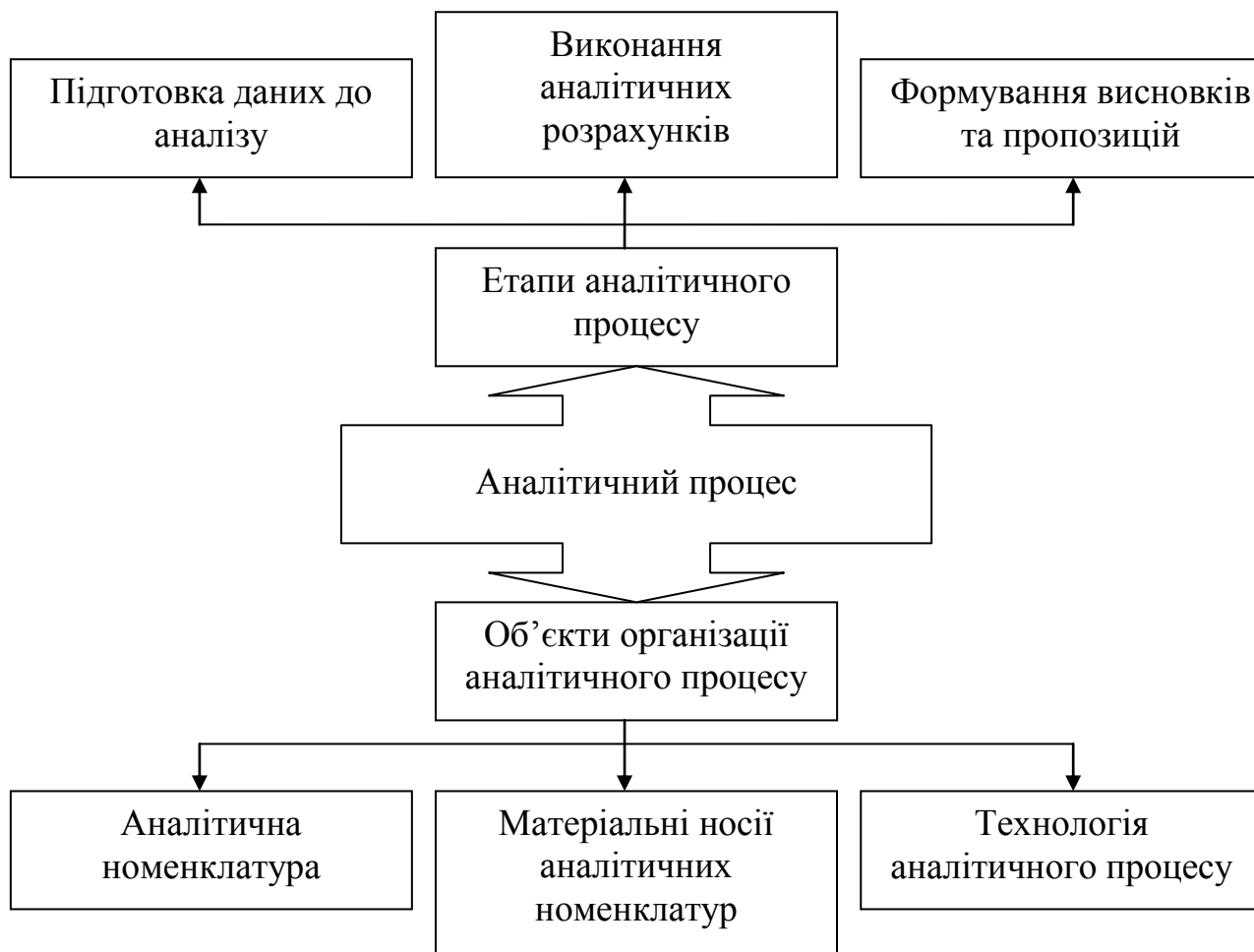


Рис. 3. Структура аналітичного процесу як об'єкта організації

До аналітичних номенклатур господарства включають нормативні, планові, кошторисні, фактичні та інші дані за час, який аналізують, аналогічні дані за попередні періоди або аналогічні дані інших господарств.

Під час аналізу господарської діяльності за триваліший період до складу аналітичних номенклатур включають дані за відповідні роки.

Показники, застосовувані у процесі аналізу господарської діяльності, дістають не тільки з нормативних, фактичних та подібних до них джерел, а й у самому процесі аналізу. У процесі аналізу дістають проміжні аналітичні дані або показники. Наприклад, при факторному аналізі прибутку (доходу) після порівняння даних за минулий рік із даними поточного року дістають показник проміжного характеру – загальну суму збільшення (зменшення) прибутку порівняно з минулим роком. Ця величина, тобто проміжний показник, підлягає

також обробці у процесі аналізу. Система цих проміжних показників формує проміжну номенклатуру аналітичного процесу.

Дані, які дістають у процесі аналізу (аналітичної обробки) і використовують у майбутньому, формують підсумкову (кінцеву, результатну) аналітичну номенклатуру. Отже, в аналітичному процесі формуються три типи номенклатур: первинні (вхідні), проміжні та підсумкові (кінцеві, результатні).

Ступінь деталізації аналітичних номенклатур завжди визначається потребами майбутнього управлінського рішення, для якого здійснювався аналіз господарської діяльності.

Повнота аналізу залежить насамперед від використовуваних в аналітичному процесі показників, що передбачає окрему роботу на підготовчому етапі – їх вибір. Вибір аналітичної номенклатури визначається характером і метою аналізу. Вибираючи систему показників аналітичного процесу, слід максимально спрощувати розрахунки, обмежувати кількість показників, використовувати тільки найважливіші показники і дані всіх можливих джерел інформації.

При виборі показників слід враховувати також, що кожний показник, який використовується в аналітичному процесі, має відображувати співвідношення та характеризувати як екстенсивні, так і інтенсивні процеси.

Сукупність визначених таким чином даних та показників є основою для формування аналітичних номенклатур.

Для упорядкування аналітичного процесу доцільно здійснити ранжирування показників, що дає змогу поліпшити послідовність проведення аналітичних робіт. Значно ускладнюється процес аналізу в умовах використання ПК. Тому при використанні ПК одним з найважливіших питань є системний підхід до систематизації й класифікації аналітичних робіт. Для цього необхідно визначити коло аналітичних завдань, які вирішують, аналізуючи господарську діяльність підприємства.

Метою аналізу є одержання показників та узагальнюючих висновків, які можуть бути використані для прийняття управлінського рішення у господарській діяльності.

Для цього формують аналітичні показники та складають аналітичні таблиці – вхідна, розрахункова і вихідна аналітична інформація.

Для формування вхідної аналітичної інформації, так само як і при формуванні аналогічної інформації з обліку або контролю, використовують різну нормативно-довідкову інформацію. Особливістю формування вхідної аналітичної інформації є багатоплановість і різноманітність. Це підтверджує, що така інформація надходить з багатьох джерел, різна за формою та періодичністю одержання, технікою розрахунку. Цей етап технології аналітичного процесу потребує такої організації, яка б забезпечувала основний етап – аналітичні розрахунки – відповідно до вимог управління.

Дуже важливим і специфічним етапом є перевірка вхідної інформації логічними, арифметичними та іншими прийомами. Від ступеня вірогідності вхідної інформації залежать висновки, які випливають з результатів аналізу, а отже, й ефективність аналізу.

Складним і особливо специфічним є другий етап аналітичного процесу – розрахунок аналітичних показників. Тут насамперед важливо вибрати методику розрахунку показників, реалізації відібраної методики за допомогою економіко-математичних методів та сучасної обчислювальної техніки.

Заключний етап аналітичного процесу подібний до організації третього етапу облікового та контрольного процесів і складається з кількох підетапів.

Загальні питання організації технології аналітичного процесу та рух носіїв аналітичної інформації багато в чому подібні до організації облікового і контрольного процесів.

Організація аналізу господарської діяльності не має жорсткої регламентації системою нормативних актів, як, наприклад, у разі організації облікового процесу. Цієї упорядкованості досягають створенням внутрішнього документа – проекту організації. Для того щоб забезпечити організованість на належному рівні, слід враховувати його багатогранність, потребу постійного пошуку резервів виробництва на всіх ділянках господарювання. Склад проекту потребує деталізації аналітичного процесу.

Виконавцям повинен бути встановлений конкретний строк з кожного виду робіт. Далі визначають строки і спосіб передавання носіїв аналітичної інформації, здійснення контролю за збереженням.

Після підготовки переходять до найбільш трудомісткої роботи другого етапу – аналітичної обробки даних.

Найскладнішим в організації технології аналітичного процесу є забезпечення руху аналітичної інформації та її матеріальних носіїв.

Основне завдання організації технології аналітичного процесу полягає в тому, щоб визначити канали руху та передавання інформації від одного виконавця до іншого за технологічною схемою та у найкоротший час.

При створенні раціонального руху потоку інформації в аналітичному процесі слід дотримувати таких принципів: виявлення інформаційної потреби; визначення найбільш ефективного задоволення інформаційної потреби; об'єктивності відображення господарських фактів – явищ і процесів; єдності інформації різних джерел; усунення дублювання; обробки на ПК.

Обробка даних як етап аналітичного процесу полягає у перетворенні вхідної інформації у вихідну за допомогою логічних та обчислювальних операцій і може виконуватися вручну або за допомогою різних типів обчислювальних машин. За будь-якого варіанта поділ етапу на фази залежатиме від масштабів робіт та наявності технічних засобів.

Аналітична обробка економічної інформації здійснюється за допомогою різних технічних методичних прийомів: технічних (порівняння, групування, перегрупування, відносні величини), методичних (математичних, економіко-математичних, статистичних та ін.). Вибір тих чи інших прийомів є складовою робіт з організації цього етапу аналітичного процесу.

Потреба передавання носіїв аналітичної інформації в процесі обробки від джерел користувача спричинює їх рух.

Сукупність операцій з передавання даних формує потоки інформації, які залежать від організаційної структури аналітичного процесу, форми організації, типу, виду та характеру обчислювальної техніки.

Заключним етапом аналітичного процесу є узагальнення аналітичної інформації. На цьому етапі дають об'єктивну оцінку результатів діяльності господарства або його виробничого підрозділу, виявляють резерви виробництва, упущення, розробляють рекомендації.

Для цього добирають аналітичні номенклатури на основі добутих у процесі аналітичної обробки даних. Основне в узагальненні – висновки та пропозиції, спрямовані на поліпшення роботи господарства та його підрозділів.

Для об'єктивного оцінювання результатів роботи господарства або його виробничих та інших підрозділів передусім встановлюють, чи обґрунтовані завдання (плани) роботи, чи відповідають вони виробничим можливостям господарства або його підрозділів.

Висновки повинні мати конструктивний характер, а у пропозиціях слід сформулювати основні конкретні завдання з удосконалення діяльності відповідного господарства або його виробничого підрозділу.

На підставі висновків та пропозицій розробляють заходи з урахуванням досягнень науки і практики з питань, які було проаналізовано. Розроблені заходи мають сприяти поліпшенню роботи, раціональнішому використанню матеріальних та трудових ресурсів, ліквідації втрат, удосконаленню виробництва на всіх ділянках роботи.

Важливим елементом заключного етапу аналітичного процесу є обговорення результатів з тими, хто брав участь в аналітичному процесі, та керівниками господарств і підрозділів, діяльність яких аналізували.

Результати аналізу потрібно доводити до всіх працюючих. Гласність результатів аналізу є ефективним методом поліпшення роботи.

Найбільш поширеним способом (прийомом) доведення до широкого кола працюючих результатів аналізу є інформація колективу на нарадах, ознайомлення з графіками за допомогою плакатів, таблиць, діаграм тощо.

Слід зазначити, що, незважаючи на деяку подібність поетапного поділу облікового, контрольного і аналітичного процесів, ідентичність назв об'єктів організації, зміст кожного значно відрізняється.

4. Особливості організації економічного аналізу в сільськогосподарських підприємствах

Діяльність сільськогосподарських підприємств аналізують на різних рівнях управління – безпосередньо в господарствах, об'єднаннях, вищих відомствах, фінансових і статистичних органах, відділеннях банків та інших. Для різних цілей управління аналіз проводиться за різні проміжки часу, з різним ступенем деталізації і глибокого вивчення показників. З урахуванням цього економічний аналіз можна підрозділити на три види: остаточний, оперативний, попередній.

Використання різних видів і напрямів аналізу для поліпшення управління підприємством залежить від рівня організації аналітичної роботи. Основною ланкою аналітичної роботи є проведення аналізу безпосередньо на підприємстві. Тут проводиться систематичний, всебічний і глибокий внутрішньогосподарський оперативний і остаточний аналіз виконання планів і досягнутих результатів за звітний рік, а також попередній аналіз перед складанням поточного та перспективних планів на майбутній період.

Організація економічного аналізу зумовлюється структурою управлінського апарату і технічним рівнем управління, складом внутрішньогосподарських підрозділів і діляниць виробництва. Організують проведення аналітичної, як і всієї економічної роботи у господарстві, насамперед економісти. Аналітична робота входить до службових обов'язків цих спеціалістів. Штатним розкладом великих сільськогосподарських підприємств передбачена посада головного економіста, який є заступником директора з економічних питань, а також посади економістів-плановиків, економістів по праці, аналітиків.

Частина аналітичної роботи, в основному з питань фінансової діяльності, виконують економісти-бухгалтери.

Головні економісти та бухгалтери організують і безпосередньо виконують методичну роботу з проведення аналізу. Водночас у здійсненні аналізу повинні брати участь усі працівники підприємства.

Важливе значення має правильний розподіл аналітичної роботи між спеціалістами-технологами агрономічної, зоотехнічної, інженерної та інших служб підприємства, керівниками і спеціалістами внутрішньогосподарських підрозділів і дільниць виробництва.

Щодо організації проведення аналізу і використання його інформації в управлінні виробництвом доцільно виділити три етапи:

1. Підготовка та опрацювання вихідних даних з метою одержання аналітичної інформації.
2. Вивчення аналітичної інформації; оцінка стану і досягнутих результатів діяльності господарства, формулювання висновків та пропозицій.
3. Розробка заходів і прийняття господарських рішень за результатами аналізу.

Аналітичне опрацювання даних на першому етапі аналізу потребує спеціальних знань і тому виконується, як правило, висококваліфікованими економістами. Вивчення одержаної інформації та її використання в управлінні повинно проводитися за участю економістів спеціалістами-технологами, керівниками підприємства і його підрозділів, громадськими бюро і групами економічного аналізу тощо.

Підвищенню рівня організації аналітичної роботи на підприємствах багато в чому сприяють громадські форми економічного аналізу; громадські бюро (ради) економічного аналізу (ГБЕА), групи економічного аналізу, техніко-економічні ради, балансові комісії тощо.

До їх складу входять економісти, спеціалісти-технологи, керівники виробничих підрозділів, висококваліфіковані робітники, передовики виробництва та ін. Громадські форми аналізу сприяють виявленню і використанню резервів підвищення економічної ефективності виробництва, залученню до управління виробництвом широкого кола працівників підприємства.

Організація аналітичної роботи планується. Для цього на великих підприємствах складається комплексний план аналітичної роботи на рік. У ньому відображаються розділи і об'єкти аналізу, строки його проведення, відповідаль-

ні виконавці методичної роботи та реалізації результатів аналізу, джерела інформації, технічні засоби і способи опрацювання інформації.

Економічний аналіз проводиться на основі широкого кола вихідних даних, що відбиваються у відповідних планових, облікових і звітних документах та інших джерелах даних.

База вихідних даних за джерелами для аналізу поділяється на такі групи:

- 1) планово-нормативні;
- 2) звітні;
- 3) облікові;
- 4) позаоблікові.

До планово-нормативних джерел відносяться: план підприємства, планові завдання підрозділів господарства, перспективний і організаційно-господарський плани, норми і нормативи витрат матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, норми виробітку та закріплення тварин тощо.

Фактичні дані про діяльність господарства відображаються в обліку і звітності. Звітність поділяється на місячну, квартальну, піврічну і річну. Кінцеві результати господарської діяльності містяться в річному звіті. Однак у звітах зафіксовані не всі дані, необхідні для аналізу. Тому для поглибленого аналізу використовуються деталізовані дані бухгалтерського, статистичного і аналітичного обліку.

При комплексному опрацюванні планово-облікової, звітної і аналітичної інформації на ЕОМ, як в умовах АСУ, так і поза цією системою, джерелами для аналізу можуть бути різні машинні носії даних: магнітні стрічки і диски, машинограми у вигляді друкованих даних. Ці джерела даних можуть знаходитись у спеціальних картотеках поза машиною або ж безпосередньо в пам'яті машини. В умовах АСУ з метою підвищення оперативності одержання інформації та зниження трудомісткості зведення її в машину і обробки створюються так звані автоматизовані банки даних (АБД), які фіксуються у пам'яті машини. За цієї умови використання машинних джерел даних для розв'язання аналітичних задач зводиться до виклику машинної програми, за якою комп'ютер видає запити

на необхідні дані, включає їх у розрахунки і видає готову після опрацювання результативну інформацію.

Окрім названих при аналізі використовуються такі джерела, як матеріали ревізій і перевірок, візуальних спостережень, зборів і нарад працівників господарства, преси тощо.

Аналізу господарської діяльності як вручну, так і з використанням ЕОМ передуює старанний відбір і попередня перевірка джерел даних. При цьому з'ясується повнота, порівнянність, аналітичність і доброякісність вихідних даних для аналізу. Планові показники перевіряються відносно економічної їх обґрунтованості, напруженості, повноти і зв'язку між собою, а також узгодженості з аналогічними показниками в різних формах звітності.

Перевірка звітності поділяється на технічну та по суті.

При технічній перевірці звітності з'ясується додержання строків її представлення, повнота і правильність заповнення окремих таблиць, наявність необхідних додатків і розшифрувань, а також підписів керівників і спеціалістів підприємства, правильність арифметичних підрахунків тощо.

Для перевірки прийнятності звітних матеріалів порівнюються вхідні та вихідні показники звітного періоду з даними попереднього періоду. Особлива увага звертається на узгодженість показників, для чого складається таблиця ув'язок форм річного звіту.

Перевірка звіту по суті полягає у з'ясуванні достовірності даних і відповідності їх реальній дійсності. Це досягається перевіркою відповідності звітних даних результатам інвентаризації та даним обліку, а також логічним контролем показників, зустрічною перевіркою розрахунків тощо.

Важливим етапом аналізу є процес аналітичного опрацювання даних. Він складається з численних розрахунків з визначення на основі вихідних даних додаткових необхідних показників, абсолютних відхилень, коефіцієнтів і відсотків, величин впливу факторів на показник, що вивчається, підсумків однакових показників, підрахунків резервів і можливого рівня результативних показників тощо.

Для опрацювання вихідних даних і відображення результативної інформації аналізу використовуються робочі аналітичні таблиці. Особливістю таких таблиць є те, що в них, як правило, містяться базисні показники (наприклад, планові) і ті, що аналізуються (наприклад, фактичні), результати їх порівняння; показники розміщуються у відповідній послідовності з урахуванням їх взаємозв'язку; наводяться дані про вплив окремих факторів на результативний показник.

Аналітичне опрацювання вихідних даних є складною і трудомісткою ланкою економічної роботи. Тому важливе значення має вибір і здійснення раціональних організаційних форм одержання та аналізу аналітичної інформації. Враховуючи тісний взаємозв'язок аналітичної роботи з плануванням і обліком, які забезпечують вихідні дані для аналізу, можна виділити дві форми організації його проведення: децентралізовану і централізовану. При децентралізованій формі аналітичне опрацювання даних починається у первинних ланках управління господарством: бригадах, фермах, відділках, інших виробничих підрозділах. Після цього аналітичні результати подаються до центрального управління підприємством, де вони зводяться у загальногосподарські показники. При централізованій формі аналізу вся первинна аналітична обробка інформації концентрується на рівні центрального управління господарством і проводиться висококваліфікованими економістами.

У більшості сільськогосподарських підприємств планово-облікова робота організована за принципом її централізації.

Враховуючи це, одержання документальних вихідних даних для аналізу та аналітична робота переважно організуються за принципом централізації. Тобто проведення аналітичної обробки інформації при економічному аналізі концентрується в центральному управлінні господарством, де поряд із наявністю необхідних для цього планово-облікових джерел даних є також підготовлені економісти-аналітики та інші спеціалісти високої кваліфікації. Крім цього, на рівні центрального управління підприємством розширюється база для порівнянь показників, що аналізуються, не лише з плановими, а й з

фактичними показниками внутрішньогосподарських підрозділів і з середніми даними по господарству в цілому. В умовах централізації проведення аналізу полегшується також застосуванням механізації та автоматизації аналітичних розрахунків і комплексним опрацюванням аналітичної інформації.

Залежно від поєднання планової, облікової та аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах поширені в основному три способи одержання і відображення аналітичної інформації:

- 1) планово-аналітичний;
- 2) обліково-аналітичний;
- 3) аналітичний.

При планово-аналітичному способі у планових документах передбачаються додаткові колонки і рядки для відображення фактичних показників і їх відхилень від планових. При обліково-аналітичному способі, навпаки, в облікових або звітних документах передбачається місце для відображення планових показників і фактичних даних. Аналітичний спосіб одержання інформації відрізняється від зазначених двох тим, що економічний аналіз чітко виділяється у самостійну ланку роботи і проводиться в спеціально призначених для аналізу робочих таблицях або документах. Серед них книги і відомості аналізу, контрольні-лімітні картки, звіти-аналізи, машинограми тощо. Вони містять основні вихідні планові та звітні дані і водночас детальну аналітичну інформацію про відхилення показників, що аналізуються, від прийнятих за базисні, коефіцієнти, відсотки, розрахунки впливу факторів тощо.

Перші два способи забезпечують одержання обмеженої кількості аналітичної інформації, якої недостатньо для кваліфікованого управління підприємством. Однак результати порівнянь фактичних показників з плановими сприяють здійсненню контролю за виробництвом, особливо на рівні первинних ланок управління – в бригадах, на фермах, відділках.

Водночас з елементами аналізу в підрозділах доцільно вести систематичну роботу, спрямовану на проведення комплексного економічного аналізу діяльності підприємства в цілому і його підрозділів за кожний місяць і за

зростаючим підсумком з початку року на рівні центрального управління господарством. При цьому аналіз передбачає певне групування показників із розрізнених даних плану, обліку і звітності. Це дає змогу раціоналізувати застосування способів та організаційні форми проведення аналізу, реалізувати при вивченні показників у повному обсязі можливості аналітичних методів і прийомів, зменшити складність і знизити трудомісткість аналітичної роботи, автоматизувати розрахунки на базі сучасних комп'ютерів.

В результаті проведення економічного аналізу одержують аналітичну інформацію, яка є важливою частиною всієї системи управлінської інформації. Зміст аналітичної інформації становить сукупність відповідним чином опрацьованих даних, які всебічно відображають економічну діяльність підприємства, відхилення показників, що вивчаються, від базисних, вплив на них окремих факторів тощо. Повний обсяг аналітичної інформації про господарську діяльність підприємства і його підрозділів досить великий. Тому для різних рівнів управління інформація повинна бути відповідним чином оформлена і проаналізована. Для цього відповідні категорії керівників і фахівців підприємства та його підрозділів, а також виробничих формувань, повинні в першу чергу визначити, яка аналітична інформація необхідна кожному з них для кваліфікованого керівництва виробництвом.

Результати аналізу доводяться до відома всіх керівників і фахівців, а в необхідних випадках і до всього колективу працівників підприємства. Обговорення і вивчення підсумків роботи з допомогою аналізу повинно оформлятися відповідними документами. Форми таких документів можуть бути різними залежно від мети, обсягу і місця аналізу. До них відносяться протоколи виробничих нарад і засідань бюро економічного аналізу, накази та розпорядження по господарству, пояснювальні записки до річного звіту або просто висновки по результатах аналізу, доповідні записки тощо.

Важливим етапом аналізу є усвідомлення та оцінка одержаних даних і оформлення висновку про стан окремих сторін господарської діяльності, які аналізуються.

При підготовці письмових висновків за результатами аналізу доцільно у його змісті відмічати такі моменти:

- 1) значення аналізу того питання, яке вивчається;
- 2) показники загальної оцінки окремої сторони діяльності господарства, їх абсолютне значення і зміни у порівнянні з базисними; відносна оцінка зміни показників, які вивчаються за допомогою відсотків чи коефіцієнтів;
- 3) характеристика зміни складових частин показників, що вивчаються, за допомогою часткових показників. Назвати фактори, характер і величини їх впливу на загальні результати роботи, головні причини зміни показників;
- 4) підрахунок невикористаних резервів по негативних відхиленнях окремих факторів. Визначити, якщо це потрібно, можливий рівень загального показника, що вивчається, за умови повного використання резервів;
- 5) основні висновки і пропозиції щодо закріплення успіхів та запобігання недолікам у роботі господарства.

У висновках відображається оцінка роботи господарства в цілому і окремих його підрозділів, визначаються організаційні заходи щодо поліпшення роботи окремих ланок і використання внутрішніх резервів, що виявлені при аналізі, відмічаються заходи щодо заохочення за високі результати виробництва, можуть наводитись розрахунки економічної ефективності запропонованих заходів.

Економічний аналіз, який проводиться перед складанням планів, а також у ході їх виконання і по завершенні року, є ефективним засобом господарювання тоді, коли його результати повно і правильно використовуються в управлінні виробництвом. Ступінь використання аналітичної інформації залежить не лише від якості самої інформації, а й великою мірою від кваліфікації керівника, який повинен уміти правильно оцінити окремі сторони діяльності підприємства і прийняти рішення, спрямовані на її покращення.

Значення економічного аналізу для керівництва підприємством полягає у тому, що здійснюється тісний взаємозв'язок техніки ведення господарства з його економікою. Виконання функції контролю в управлінні виробництвом за

допомогою економічного аналізу розширює оперативну самостійність госпрозрахункових підрозділів підприємства у виконанні планових завдань та вирішенні інших питань управління виробництвом. При цьому керівники і фахівці мають можливість певною мірою звільнитись від кропіткого щоденного візуального контролю за виробництвом в окремих підрозділах підприємства, а також від непотрібного адміністрування в управлінні. Економісти мають якнайкраще вміти робити аналіз, ставити свого роду діагноз стану господарювання, а керівники і фахівці-технологи повинні, подібно до хірургів, краще оперувати, тобто реалізувати результати аналізу в управлінні підприємством.

Вивчення кожного питання завершується виявленням найбільш важливих позитивних і негативних явищ у розвитку економіки господарства. Усе це є основою економічного обґрунтування планових, оперативних та інших управлінських рішень, спрямованих на поліпшення господарської діяльності підприємства.

5. Організація контрольного процесу на підприємствах агропромислового комплексу України

Основними напрямками контролю є:

1. Перевірка матеріальних витрат на виробництво. Здійснюючи контроль матеріальних витрат, треба визначити обґрунтованість включення їх до виробничих витрат:

а) за номенклатурою матеріальних ресурсів, виходячи з аналізу напрямів цільового використання за призначенням безпосередньо на виробничий процес відповідно до технології виробництва;

б) за оцінкою вартості матеріальних витрат (сировини, комплектуючих, напівфабрикатів, палива, електроенергії і т. д.). При цьому проводиться нормативний контроль правильності визначення обсягів фактичних витрат за вартістю, виходячи з діючих ринкових і фактичних договірних цін, обсягів транспортно-заготівельних та особливо додаткових витрат (послуги товарних

бірж, комісійні посередницькі послуги організацій і фізичних осіб, їх рівень у структурі ціни);

в) правомірність включення витрат на тару;

г) важливо встановити, чи виключена вартість зворотних відходів сировини, матеріалів, обґрунтованість їх оцінки, подальше їх використання.

Матеріальні витрати як вартість матеріальних ресурсів на виробництво продукції, робіт (послуг) визначаються виходячи з: цін їх придбання (без урахування податку на додану вартість); оплати процентів за придбання в кредит, наданий постачальником цих ресурсів; націнок (надбавок); комісійних винагород, виплачених товарним біржам, посередницьким організаціям, включаючи брокерські послуги; митних зборів і транспортування, зберігання, доставку, що здійснюються сторонніми організаціями.

Крім цього, у вартість матеріальних ресурсів включаються витрати підприємств на тару і пакування, одержаних від постачальників матеріальних ресурсів, за винятком вартості цієї тари за ціною її можливого використання або реалізації (з урахуванням витрат на її ремонт).

Із витрат на матеріальні ресурси, що включаються в собівартість продукції, виключається вартість зворотних відходів виробництва, під якими розуміють залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів та інших видів матеріальних ресурсів, що утворилися в процесі виробництва продукції і втратили повністю або частково споживчі якості вихідного ресурсу (хімічні або фізичні властивості), а тому використовуються з підвищеними витратами (зниження виходу продукції) або зовсім не використовуються за прямим призначенням.

2. Важливе місце в структурі витрат на виробництво займають витрати на оплату праці. В умовах ринкової економіки підприємства мають право самостійно визначати розміри, порядок оплати праці всіх категорій персоналу підприємства. До основних витрат на оплату праці належать витрати на оплату праці основного виробничого персоналу підприємства, у тому числі і премії за виробничі результати, що стимулюються, на компенсації по оплаті праці у

зв'язку з підвищенням та індексацією заробітної плати в межах норм, передбачених законодавством, а також витрати на оплату праці працівників, що не є в штаті підприємства.

При здійсненні контролю вивчається правомірність-включення до витрат виробництва в розрізі об'єктів витрат при групуванні таких витрат за місцями їх виникнення (центрами витрат) та за видами продукції (по кожному найменуванню виробів на дебет відповідних субрахунків до рахунку 23 “Виробництво”). Для перевірки використовують машинограми, відомості розподілу трудозатрат та обсягів нарахованої заробітної плати працівникам структурних підрозділів підприємства по об'єктах витрат. Слід відзначити, що не всі виплати працюючим належать до витрат на оплату праці (матеріальна допомога, дивіденди, оплата путівок на лікування і т. п.).

Особлива увага звертається на обґрунтованість внесених виправлень щодо витрат на оплату праці як коригування раніше допущених помилок за минулі періоди часу (довідки бухгалтерії про перенесення витрат з одного об'єкта на інший, додаткові розрахункові відомості, виправлення в групувальних відомостях як додаткові записи).

Для узагальнення матеріалів перевірки з цього питання використовуються дані про виявлені порушення при перевірці розрахунків з працюючими.

3. Тісно пов'язані із витратами на оплату праці витрати на обов'язкове державне соціальне страхування працівників (збір у Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування, Фонд зайнятості населення). Обґрунтованість їх включення до безпосередніх основних витрат на виробництво визначається методами нормативної та арифметичної перевірки їх обсягів, виходячи з нормативних ставок нарахування і уточнених обсягів витрат на оплату праці як бази для розрахунку по даних групувальної відомості розподілу заробітної плати в розрізі об'єктів витрат. При виявленні фактів завищення або заниження обсягів витрат на оплату праці в розрізі об'єктів треба обов'язково визначити обумовлені взаємопов'язані відхилення щодо такої групи витрат.

4. Перевірка інших безпосередніх витрат. До них належать надані

основному виробництву послуги допоміжного виробництва, субпідрядних організацій у частині витрат, які безпосередньо за технологією виробничого процесу є його складовою або пов'язані з обслуговуванням конкретного об'єкта витрат (плата за оренду спеціального устаткування, експертизу, сертифікацію продукції і т. д.), витрати на відрядження працівників.

При здійсненні контролю застосовують такі методичні прийоми і способи: візуальна перевірка оформлення і достовірності первинних документів та аналіз їх змісту щодо виду витрат на конкретний об'єкт та договорів з організаціями-виконавцями послуг, робіт, плановими калькуляціями; нормативна перевірка дотримання встановлених норм відшкодування витрат на відрядження; техніко-економічні розрахунки обсягів витрат; перевірка правильності кореспонденції бухгалтерських рахунків на підставі аналізу змісту первинних документів.

Основні напрями контролю:

1) вивчення та оцінка виконання кошторисів загальновиробничих і загальногосподарських витрат (за рік, у розрізі кварталів, окремих статей витрат) методом аналізу даних аналітичного обліку;

2) перевірка обґрунтованості включення витрат до складу загальновиробничих, загальногосподарських (адміністративних) і конкретних статей витрат:

а) по оплаті праці апарату управління;

б) по відрахуваннях на обов'язкове державне соціальне страхування, у спеціальні позабюджетні державні фонди, нарахуваннях податків у бюджет, установлених чинним законодавством;

в) по нарахуванню, амортизації основних фондів;

г) на поточний і капітальний ремонт основних фондів (в обсязі не більше, ніж 5% від балансової вартості на початок звітнього року);

д) на послуги зв'язку, комунальні послуги (опалення, каналізація, водопостачання і т. п.);

3) перевірка правильності визначення загального обсягу витрат;

4) перевірка правильності розподілу накладних витрат на об'єкти основного виробництва, невиробничого споживання.

Таким чином, контроль віднесення витрат на виробництво в частині загальновиробничих і загальногосподарських витрат здійснюється методом нормативної перевірки щодо правомірності включення до складу таких витрат на підставі вивчення первинних документів про такі витрати.

Витрати, які безпосередньо не пов'язані зі здійсненням основної виробничої діяльності підприємства, належать до витрат невиробничого призначення. Джерелом їх фінансування є прибуток підприємства, що залишається після оподаткування, або спеціальні фонди, які утворюються за рахунок такої частини прибутку.

Важливе місце в контролі займає візуальна перевірка наявності і достовірності первинних документів про витрати:

- на поточний і капітальний ремонт основних фондів як власних, так і орендованих чи зданих в оренду іншим підприємствам, організаціям;
- на відрядження працівників за кордон;
- на послуги, які надаються на підставі господарських договорів (комунальні послуги – водопостачання, каналізація, опалення; послуги зв'язку; електроенергія).

При підозрі на фальсифікацію первинних документів, їх недостовірність проводиться детальне їх вивчення методом зустрічної перевірки цієї документації на підприємствах чи в організаціях, які надали такі послуги.

При переході до контролю визначення собівартості продукції треба систематизувати та узагальнити інформацію по попередньо виявлених порушеннях з точки зору їх впливу на обсяги витрат по періодах часу (кварталах року). Крім цього, обсяги витрат на виробництво і випуск продукції в основному не збігаються в часі: є незавершене виробництво станом на перше число та його розміри постійно змінюються; можуть існувати витрати, які належать до майбутніх періодів.

Тому основні напрями контролю включають:

- 1) перевірку правильності оцінки обсягів незавершеного виробництва на кінець місяця;
- 2) перевірку обґрунтованості і правомірності включення витрат до складу витрат майбутніх періодів, резервів майбутніх витрат;
- 3) перевірку розрахунку фактичних витрат на виробництво за видами продукції, що виробляється підприємством, видами виробничої діяльності (видами робіт чи послуг, що виконуються підприємством на сторону, а також для непромислових господарств свого підприємства);
- 4) перевірку правильності ведення податкового обліку валових витрат на виробництво як узагальнення облікової інформації з різних журналів за звітний період для складання декларації про прибуток.

Здійснюючи контроль достовірності даних про наявність незавершеного виробництва, його реальні обсяги, ревізор вивчає особливості напряму і сфери підприємницької діяльності, проводить під час ревізії інвентаризацію незавершеного виробництва, може застосовувати прийоми експертної оцінки спеціалістами по об'єктах витрат.

Відповідно до чинного законодавства про оподаткування прибутку підприємств обсяги матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва впливають на рівень оподаткованого за звітний квартал доходу. Занижуючи обсяги незавершеного виробництва на кінець звітного кварталу, підприємство фактично завищує валові витрати і занижує дохід підприємства, оподаткований податком на прибуток.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

1. З часу виникнення бухгалтерського обліку існувало багато його форм. Розвиток їх зумовлений розвитком суспільства: матеріального виробництва, продуктивних сил та виробничих відносин. На нашу думку, форма бухгалтерського обліку насамперед повинна забезпечити: 1) щоденний облік у хронологічному та систематичному порядку всіх здійснюваних господарських операцій; 2) максимальну економність витрат на проведення бухгалтерського обліку; 3) найбільш раціональний розподіл між обліковими працівниками комплексу облікових робіт; 4) оперативний контроль за рухом та наявністю майна, розрахунків, затрат, фінансових результатів тощо; 5) оперативне одержання відомостей про діяльність підприємства, його підрозділів та їх результативність; 6) широке використання технічних засобів; 7) забезпечення функцій інформаційної системи.

2. Процес організації обліку на підприємстві доцільно проводити за такими напрямками: перший, методологічний напрям, визначає об'єкти та методи обліку, що використовуються для формування необхідної інформації; другий, технічний напрям, відображає вибір форм реєстрів аналітичного і синтетичного обліку для внутрішньої звітності із зазначенням напрямків руху інформації у середині підприємства та для зовнішніх користувачів; третій, організаційний напрям, передбачає розподіл обов'язків між працівниками в системі обліку на підприємстві.

3. Проаналізувавши баланс можна зробити деякі висновки по діяльності підприємства. У звітному році порівняно з попереднім різко зменшився об'єм виробництва продукції (на 67%), що свідчить про погіршення використання основних фондів. Мало того, при значному зниженні виробництва, готової продукції на складах її суттєво збільшилось на 5358 тис.грн., або на 41%, що говорить про неспроможність підприємства реалізувати свою продукцію, в основному за рахунок високої її собівартості. Все це вплинуло на зменшення балансового прибутку підприємства майже вдвічі (на 2061 тис.грн. або 52%),

що є негативним для підприємства так як свідчать про відсутність джерела поповнення власних засобів.

4. Позитивним моментом діяльності підприємства є зростання його стійкості, тобто підвищення проценту забезпеченості – забезпеченість матеріальних оборотних засобів власними джерелами фінансування на 9% (39-48), що є позитивним для підприємства, так як залежність підприємства від зовнішніх інвесторів знизився. Ще одним позитивним моментом є те, що в звітному році підприємство перейшло з кризового фінансового стану в нестійке фінансове становище.

5. Проаналізувавши ефективність використання капіталу, ми бачимо, що оборотність капіталу в деякій мірі зросла на 0,01, що спричинило зменшення тривалості обороту на 678,8 днів. Внаслідок прискорення оборотності капіталу підприємство забезпечило приріст прибутку у звітному році на 279,1 тис.грн.

6. Зниження коефіцієнту рентабельності продажу за звітний рік привів до сповільнення темпів росту власного капіталу. В цілому за звітний рік темп росту зменшився на 0,0001.

7. Проаналізувавши загальний стан підприємства можна зробити пропозиції по покращенню фінансового стану підприємства:

8. Перш за все підприємство повинно реалізувати всю продукцію, що застоюється на складах. Реалізацією і просуванням продукції на ринок на підприємстві займається відділ маркетингу. Саме цей відділ повинен забезпечити просування товару не тільки на вітчизняний ринок а і за кордон. Введення сучасної моделі відділу маркетингу забезпечує зв'язок цього відділу з всіма іншими відділами підприємства, що забезпечує їх ефективну роботу.

9. Зниження собівартості продукції – дозволить підприємству бути конкурентноспроможним на ринку збуту. Можливе за рахунок впровадження нової техніки, технологій, більш раціонального використання як матеріальних так і трудових ресурсів, зменшення питомої ваги постійних затрат в собівартості продукції, адже зниження собівартості продукції прямо пропорційно впливає на збільшення прибутку підприємства.

10. Збільшення грошових коштів на розрахунковому рахунку підприємства, що збільшить коефіцієнт абсолютної ліквідності і дозволить підприємству брати довго і короткострокові позики в банку для фінансування поточної діяльності, які видаються лише платоспроможним підприємствам, в яких коефіцієнт абсолютної ліквідності відповідає нормі. Збільшення грошових коштів можна забезпечити за рахунок реалізації зайвих виробничих і невиробничих фондів, здачі їх в оренду.

11. Виробництво і розробка нових видів продукції, яка зацікавить споживачів, а також отримання ліцензій на виробництво “ходових” товарів, що дозволить стабілізувати і покращити фінансовий стан підприємства.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / 3-е издание, переработанное и дополненное / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2013. – 427 с.
2. Адамян С.Ф. Учет затрат и контроль за снижением себестоимости молочных продуктов. – Москва, 2012. – 116 с.
3. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 566 с.
4. Аудит предприятия. Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия: Учеб. пособие / Сост. В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев. – М.: Дело, 2014. – 452 с.
5. Аудит: Практическое пособие / Н.Кужельный, Е.Петрик / Под редакцией Н.Кужельного. – К.: “Учет информ”, 2013. – 283 с.
6. Ахмедов М.З. Оперативный учет и анализ использования материалов. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 247 с.
7. Бакун Ю. Розвиток світової інформаційної системи та особливості обліку запасів у процесі стандартизації системи рахівництва в Україні // Вісник Київського національного ун-ту ім.Т.Шевченка. – К.: 2014. – № 14. – С.64-66.
8. Бакун Ю. Управлінський облік запасів на торговельних підприємствах // Вестник ХГПУ. – Харків, 2014. – № 12. – С.86-88.
9. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. – М.: Информационно-издательский дом. «Филинь», 2015. – 336 с.
10. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / Безруких П.С., Чумаченко Н.Г. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 197 с.
11. Бейзиммер В.Ф. Учет материальных ресурсов. – М.: ФиС, 2014. – 193 с.
12. Белобжецкий А. Ревизия и контроль. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 294 с.
13. Белобжецкий А. Бухгалтерский контроль // Бухгалтерский учет. – 2012. - № 6. – С. 34-38.
14. Белобжецкий А., Бражник А. Пособие по учету и отчетности на агропромышленных предприятиях – Мн.: Беларусь, 2014. – 288 с.

15. Белова І. М. Сутність управлінського обліку та його місце в системі управління підприємством / І. М. Белова // Інноваційна економіка. – 2012. – №1 (27). – С.169-172.
16. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.
17. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
18. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : конспект лекцій / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 114 с.
19. Бруханський Р. Ф. Управлінський облік. Навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 223 с.
20. Бруханський Р. Ф. Контролінг / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 114 с.
21. Бруханський Р. Ф. Судово-бухгалтерська експертиза : навчальний посібник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2010. – 246 с.
22. Бухгалтерский учет на промышленных предприятиях и объединениях. (Справочная книга) / С.М. Финкель. - Кишинев: Молдовеняскэ, 2014. - 296 с.
23. Бухгалтерский учет: Учебник / Под общ. ред. И. Е.Тишкова, А. И. Прищепы. / 3-е изд., исправл. и доп. – М.: Высшая школа, 2013. – 688 с.
24. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2013. – 576 с.
25. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: навчальний посібник. / За ред. С. Голова. – Дніпропетровськ: «Баланс – клуб», 2009. - 768 с.
26. Велш Глен А., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку. / Пер. з англ. О.Мінін, О.Ткач. – К., 2013. – 943 с.
27. Гарасим, П. М. Наскрізнi блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку: навч. посіб. / П. М. Гарасим, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. – Тернопіль : Астон, 2003. – 368 с.
28. Диневич В.А. Показатели и критерии эффективности управления. – М.: Финансы, 2014. – 180 с.

29. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебное пособие для студентов вузов: / Пер. с англ. – 3 изд., перераб. и доп. – М.: Аудит, 2014. – 774 с.
30. Емельянов А.С. Общественное производство: динамика, тенденции, модели. – К.: Наукова думка, 2013. – 427 с.
31. Энциклопедичний словник бізнесмена: Менеджмент, маркетинг, інформатика. / Під ред. М. І. Молдованова. – К.: Техніка, 1995. – 856 с.
32. Ефимов А.Н. Резервы экономики материальных ресурсов. – Саратов: Издательство Саратовского университета, 2009. – 152 с.
33. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р., № 996 – XIV (зі змінами та доповненнями).
34. Закон України “Про аудиторську діяльність”, від 22 квітня 1993 року № 3125-ХІІ (зі змінами та доповненнями).
35. Зонова А.В. Отражение в управленческом учете процесса снабжения // Экономика предприятий. - 2012. - № 9. - С. 27-29.
36. Зубілевич С. Я. Основы аудиту. – К.: Ділова Україна, 2014. – 374 с.
37. Інструкція з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції на підприємствах промисловості.
38. Карлин Т.Р. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP): Учебник. - М.: ИНФРА, 2013. - 448 с.
39. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета. / Валуев Б.И., Горлова Л.П., Муравская В.В. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 239 с.
40. Кужельный Н.В. Бухгалтерский учет и его контрольные функции. Практическое руководство. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 143 с.
41. Кузьмінський А.М., Кузьмінський Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник – К.: „Все про бухгалтерський облік”, 2006. – 288 с.
42. Ладутько Н.И. Учет и распределение транспортно-заготовительных расходов // Бухгалтерский учет. - 2012. - № 7. - С. 32-34.
43. Левин В.С. Контроль за использованием материалов в производстве. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 96 с.

44. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей. – М.: Финансы и статистика, 2013. - 109 с.
45. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік: Навчальний посібник. – К.: Вид-во “Центр учбової літератури”, 2003. – 524 с.
46. Луговой В.А. Учет материальных запасов: материалов, топлива, запасных частей. – М.: Финансы и статистика, 2014. - 144 с.
47. Лукьянец Т.И. Экономия материальных ресурсов. – К.: ПРЕС, 2014. – 253 с.
48. Макарова В.И. Комментарии к положению о составе затрат на производство и реализацию продукции // Бухгалтерский учет. - 2003. - № 4. – С. 17-23.
49. Марченко А. К. Бухгалтерский учет. – Мн.: «Высшая школа», 2014. – 432 с.
50. Масалимов Ю.А. Совершенствование учета и контроля материальных запасов в пищевой промышленности. – К.: Знание, 2009. - 16 с.
51. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности. – К.: Вища школа, 2007. – 318 с.
52. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов. – М.: Финансы и статистика, 2013. - 253 с.
53. Словник-довідник фінансиста АПК / За ред. П.Т. Саблука та М.Я. Дем’яненка. – К.: Ін-т аграрної економіки УААН, 2014. – 324 с.
54. Штейнман М.Я. Контроль на сельскохозяйственных предприятиях. – М.: Агропромиздат, 2012. – 143 с.