

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та
інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

МАЦЬОХА Дмитро Вікторович

Організація і методика обліку, аналізу та
внутрішнього контролю операційної діяльності
підприємства / Organization and methodology of
accounting, analysis and internal control of the
enterprise's operational activities

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Бізнес-аналітика та управління
інноваційними системами

Кваліфікаційна робота

Виконав студент
групи ОБАмнв – 22
Мацьоха Д. В.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Горлачук М. А.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 20__ р.
Завідувач кафедри Р. Ф. Бруханський

ТЕРНОПІЛЬ – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1. Сутність операційної діяльності підприємства.....	6
1.2. Облік, аналіз та внутрішній контроль як функції управління організацією.....	15
1.3. Методи та прийоми систем обліку, аналізу та внутрішнього контролю.....	23
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В ТзОВ «Сотекс Трейд».....	34
2.1. Техніко-економічна характеристика діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд».....	34
2.2. Побудова системи бухгалтерського обліку в ТзОВ «Сотекс Трейд».....	38
2.3. Оцінка системи управлінського обліку та внутрішнього контролю в ТзОВ «Сотекс Трейд».....	51
Висновки до розділу 2.....	55
РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА РЕКОМЕНДАЦІЙ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТзОВ «Сотекс Трейд».....	57
3.1. Удосконалення роботи діючих структур в ТзОВ «Сотекс Трейд»....	57
3.2. Пропозиції щодо покращення аудиту ТзОВ «Сотекс Трейд» як основної підсистеми внутрішнього контролю.....	65
Висновки до розділу 3.....	73
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	80
ДОДАТКИ.....	88

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективна діяльність підприємства в сучасному суспільстві вимагає особливих підходів до управління. Такими підходами є облік, аналіз та внутрішній контроль. Будучи функціями управління вони забезпечують прийняття оперативних і стратегічних рішень у сфері управління підприємством. Системи в тій чи іншій формі існують на кожному підприємстві. Проте доводиться констатувати, що практика формування в Україні повноцінних систем обліку, аналізу та внутрішньогосподарського контролю тільки починає складатися. Так, тема дослідження актуальна як з точки зору фінансово-економічних аспектів, так і з позиції її соціальної значущості. Що більша компанія і що складніша її організаційна структура, то ширшими є вимоги до вище зазначених систем й актуальнішим завдання підвищення їхньої якості.

Використані теоретичні і законодавчо-нормативні джерела. Теоретичною основою роботи стали праці провідних учених у галузі внутрішнього контролю, аудиту, комплексного економічного аналізу господарської діяльності підприємства, бухгалтерського обліку, управлінського обліку, законодавчі документи, що регулюють бухгалтерський облік і звітність в Україні, періодичні видання.

Значний внесок у вивчення теоретико-методичних і практичних питань внутрішнього контролю зробили провідні вчені, такі як: Алексєєва А. В., Безверхня Ю. В., Бутинець Т. А., Головацька С. І., Гуцаленко Л. В., Давидюк Т. В., Зигрій О. В., Ковтуненко Ю. В., Куцик П. О., Мельник Е. Г., Мулик Я. І., Новик І. В., Оголенко Е. В., Петренко С. М., Рокожиця А. Ю., Старенька, О. М., Хомяк Т. Р. та ін.

Незважаючи на розробленість теми дослідження, сучасні умови вимагають удосконалення системобліку, аналізу та внутрішнього контролю в організації.

Об'єктом дослідження є ТзОВ «Сотекс Трейд».

Предметом дослідження є комплекс теоретичних і методичних проблем, пов'язаних із забезпеченням системи внутрішнього контролю.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень і розроблення пропозицій щодо вдосконалення системи обліку, аналізу та контролю в організації.

Для досягнення вищевказаної мети виокремлено такі **завдання, що ставляться в роботі**:

- розглянути теоретичні аспекти системи обліку, аналізу та внутрішнього контролю в організації;
- розкрити техніко-економічну характеристику діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд»;
- вивчити побудову системи бухгалтерського обліку в ТзОВ «Сотекс Трейд»;
- оцінити систему обліку, аналізу та внутрішнього контролю в ТзОВ «Сотекс Трейд»;
- рекомендувати напрями щодо вдосконалення вище згаданих систем у ТзОВ «Сотекс Трейд».

Наукова новизна дослідження полягає в розробці рекомендацій щодо вдосконалення системи обліку, аналізу та контролю в ТзОВ «Сотекс Трейд», в тому числі:

- розширено принципи систем обліку, аналізу та внутрішнього контролю, обґрунтовано вибір форм і методів внутрішнього контролю в діяльності організації;
- запропоновано форми управлінської звітності для систем підприємства;
- рекомендовано напрями щодо вдосконалення системи обліку, аналізу та внутрішнього контролю в досліджуваній організації.

Практична значення одержаних результатів полягає в можливості використання основних результатів у практичній діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд».

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Основні положення кваліфікаційної роботи пройшли апробацію у Міжнародній науково-практичній конференції «Економіко-правові та управлінсько-технологічні виміри сьогодення: молодіжний погляд» (м. Дніпро, 03 листопада 2023 р.). Опубліковано тези на тему: «Цінова політика як складова частина операційної діяльності підприємства: обліково-аналітичний аспект».

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 79 сторінках друкованого тексту, містить 6 таблиць і 12 рисунків. Повний зміст роботи викладено на 91 сторінці друкованого тексту. Список використаних джерел налічує 67 позицій. Робота містить 3 додатки.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність операційної діяльності підприємства

При веденні бізнесу, будь якому суб'єкту господарювання важливо тримати руку на пульсі, а саме відслідковувати нововведення у своїй галузі, і якщо відбувається стагнація ринку - вжити вчасних заходів для недопущення погіршення економічних показників.

До основних видів діяльності належать торгівля, виробництво та комерція. Якщо компанія здійснює додаткові види діяльності, вони вважаються другорядними. До таких сфер відносяться інвестиції та фінанси. Усі види діяльності є взаємодоповнюючими та приносять суб'єкту господарювання відповідні доходи (рис.1.1) [56, с. 357].

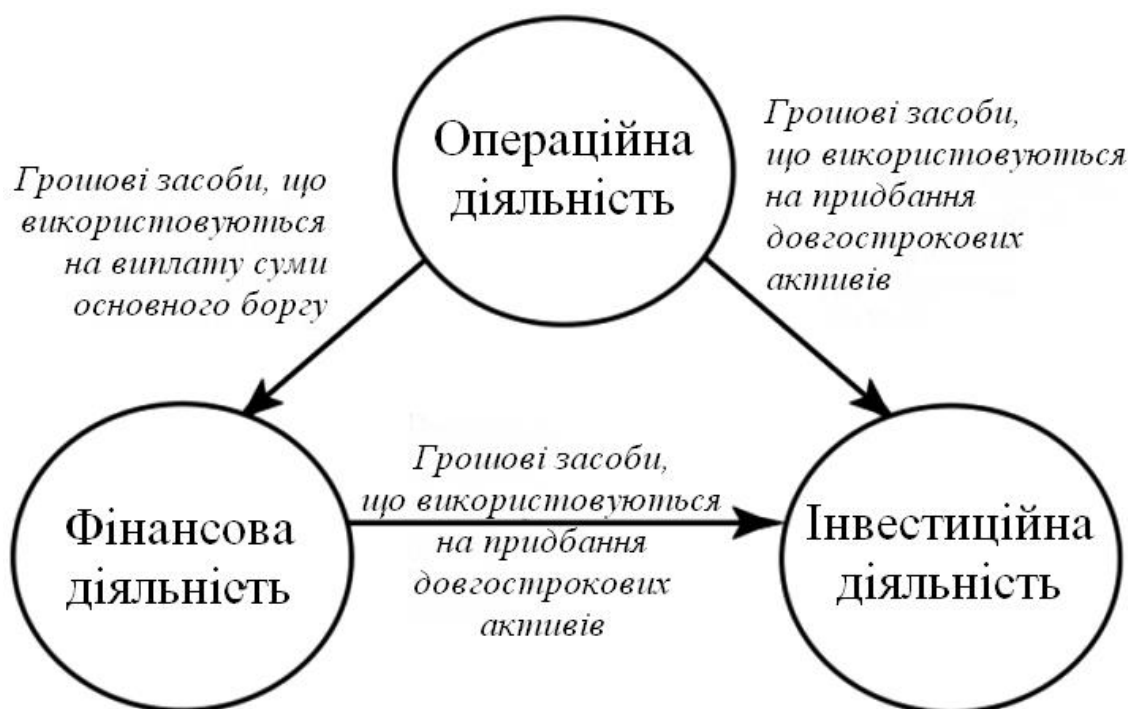


Рис. 1.1. Зв'язок видів діяльності при русі грошових засобів

Якщо аналізувати термін «інвестиційна діяльність», то слід коротко зазначити, що це – процес купівлі-продажу активів, який вирізняється довгостроковим характером.

Під фінансовою діяльністю компанії слід розуміти низку операцій, які призводять до зміни розміру капіталу, структурних характеристик та фінансових потоків компанії.

Операційна діяльність завжди має пріоритет. Вся інша ведеться лише для того, щоб допомогти підприємству в конкретних ситуаціях. Так, операційна діяльність характеризується певними особливостями:

- саме вона являє собою головний компонент господарської діяльності фірми. Значна частина персоналу компанії, значна частка всіх формованих активів іде на обслуговування цієї діяльності. Таким чином, у звичайних умовах прибуток від неї має значну питому вагу;

- операційна діяльність підприємства є пріоритетною по відношенню до інших видів. З цієї причини розвиток будь-яких інших напрямів не повинен перебувати в протиріччі з операційною діяльністю;

- інтенсивність розвитку пріоритетного виду діяльності є головним параметром, який використовують для оцінки стадій життєвого циклу фірми;

- операційна діяльність орієнтована переважно на товарний ринок, тоді як інвестиційна або фінансова - на фінансовий ринок. Капітал, інвестований у пріоритетну діяльність стає операційними активами фірми. Від складу, швидкості обігу, збалансованості та інших характеристик операційних активів багато в чому залежить здатність організації до генерування операційного прибутку;

- операційна діяльність споживає великий обсяг живої праці. У фінансовій та інвестиційній діяльності витрати живої праці є несуттєвими. Таким чином, здатність фірми генерувати прибуток залежить значною мірою від кваліфікаційного та професійного складу персоналу, достатності трудових ресурсів;

- пріоритетному виду діяльності притаманні специфічні ризики (операційні ризики). Рівень операційного прибутку має співвідноситися насамперед із рівнем операційного ризику. Капітал, інвестований у пріоритетну діяльність, стає операційними активами фірми. Від складу, швидкості обігу, збалансованості та інших характеристик операційних активів багато в чому залежить здатність організації до генерування операційного прибутку [48, с 37].

Основна діяльність завжди орієнтована на клієнта, вона включає основну та іншу (рис. 1.2.) [35].



Рис. 1.2. Класифікація видів діяльності підприємства

Операційна діяльність є основним фокусом організаційного розвитку. Це діяльність, заради якої компанія була створена. Вона є специфічною і залежить від галузі, в якій працює компанія. Особливості операційної діяльності підприємства можуть бути пов'язані з його галуззю, видом діяльності, розміром та організаційною структурою. Наприклад, у виробничій галузі операційна діяльність пов'язана з фізичним виробництвом товарів, а у сфері послуг - з наданням конкретних послуг клієнтам. Усі господарські операції, пов'язані з операційною діяльністю, мають регулярний характер. За нею частота операцій є найвищою.

«Пріоритетному виду діяльності притаманні специфічні ризики (операційні ризики). Рівень операційного прибутку має співвідноситися насамперед із рівнем операційного ризику. Здійснення пріоритетної діяльності пов'язане з тими коштами, які вже інвестовано в неї. Майбутнє інвестування коштів є предметом фінансової або інвестиційної діяльності.

Як вже зазначалося, операційна діяльність підприємства є основним джерелом доходів і прибутку, тому її ефективність і результативність відіграють важливу роль при досягненні успіху та розвитку підприємства. А для ефективного виконання операцій підприємство повинно мати чітку організаційну структуру, оптимальні технологічні процеси, а також ефективну систему управління та контролю» [38, с. 19].

«Важливість операційної діяльності для підприємства проявляється в кількох аспектах:

1) забезпечення якості продукції або послуг – операційна діяльність охоплює процеси, спрямовані на контроль якості, поліпшення технологій і підвищення ефективності виробництва. Якісна продукція або послуга не тільки задовольняють потреби клієнтів, а й сприяють створенню та підтримці іміджу підприємства;

2) управління витратами та ресурсами – добре організована операційна діяльність дає змогу ефективно витрачати ресурси, зменшувати витрати виробництва та підвищувати прибутковість підприємства. Розробка оптимальних процесів, планування закупівель і використання технологій дають змогу знижувати вартість виробництва і підвищувати конкурентоспроможність компанії на ринку;

3) забезпечення адекватного рівня обслуговування клієнтів – ефективне управління операційною діяльністю дає змогу підприємству швидко та якісно опрацьовувати замовлення, управляти ланцюгами поставок і задовольняти вимоги клієнтів. Швидке та гнучке реагування на зміни попиту, забезпечення своєчасної доставки та обслуговування після продажу – все це важливі елементи операційної діяльності, які сприяють зміцненню позицій на ринку;

4) постійне вдосконалення та інновації – операційна діяльність є основою для впровадження нових технологій, методів виробництва та інновацій. Підприємства, які активно розвивають свою операційну діяльність, здатні пристосовуватися до змін у зовнішньому середовищі, шукати нові ринки і

можливості для зростання, а також бути більш конкурентоспроможними на довгостроковій основі» [50, с. 158].

Водночас для повноцінного ведення операційної діяльності потрібно через певні проміжки часу її аналізувати.

«Існує техніка, відома як операційний аналіз. Його використовують, при потребі контролю виконання ключових видів діяльності в компанії. Завданням цього процесу є облік витрат на виробничі операції, виготовлення товарів і розрахунок обсягів виробництва. Крім того, необхідно розуміти, як співвідносяться доходи і витрати на виробничу діяльність.

Для проведення аналізу необхідна наступна інформація:

- обсяг оборотного капіталу компанії;
- методи мобілізації ресурсів;
- як використовуються фінансові інструменти;
- як оптимізуються витрати (оренда чи купівля обладнання);
- можливість реалізації продукту за ціною, нижчою за собівартість;
- чи покращиться прибутковість компанії при зміні обсягів продажу, і як саме?

Водночас операційна діяльність має бути прибутковою, оскільки основна мета функціонування підприємства – отримання прибутку, а грамотна аналітична робота дає змогу розрахувати, як вигідніше розподіляти ресурси і витрати організації» [57, с. 214].

«Так, виділяють такі види витрат:

- змінні витрати (кошти, витрачені на сировинні ресурси і матеріали для випуску продукції, витрати під час реалізації продукції) – щоб збільшити прибуток, потрібно знижувати цей вид витрат;
- постійні витрати (витрати під час експлуатації виробничого об'єкта, його ремонт і підтримання в робочому стані, відрахування амортизації, заробітна плата менеджменту);
- прямі витрати - виникають під час виготовлення товару;

- непрямі витрати (заробітна плата некваліфікованих робітників, які обслуговують підприємство – двірники, вантажники, а також закупівля енергетичних ресурсів для виробничої діяльності, що виконує допоміжну функцію)» [47, с. 1038].

Також можна виділити релевантні витрати, пов'язані з конкретним рішенням в управлінні підприємством, і нерелевантні витрати, які визначають виробничу потужність організації.

В операційній діяльності також є входні потоки, до яких належать:

- кошти від реалізації готової продукції та сервісної частини діяльності організації;

- виплати від страховиків у вигляді премій;

- орендні платежі від орендарів, комісія від проведених операцій тощо;

- контрактні платежі [37].

Проаналізувавши потрібно готувати і направляти до компетентних органів звітність про те, куди спрямовані фінансові кошти, що надійшли за рахунок операційної діяльності. У свою чергу, налагодження цієї системи неможливе без системи внутрішнього контролю, що є сукупністю методик і процедур організації, які спрямовані на мінімізацію ризиків і забезпечення досягнення її цілей.

Методичні рекомендації та вимоги реалізації системи внутрішнього контролю компанії, закріплені обов'язковими локальними нормативними актами, такими як:

- методичні рекомендації про забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю;

- положення про систему внутрішнього контролю;

- облікова політика;

- посадова інструкція працівника, задіяного в системі внутрішнього контролю;

- інші документи [39].

Необхідність функціонування системи внутрішнього контролю визначається Законом № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Даний закон регламентує організацію та здійснення економічним суб'єктом внутрішнього контролю, а також необхідність для економічного суб'єкта, піддати аудиту бухгалтерську (фінансову) звітність [14]. Так, система внутрішнього контролю, включає в себе побудову ефективної моделі моніторингу перспективних або ретроспективних помилок в обліку та звітності, в тому числі, за допомогою організації внутрішнього аудиту.

«Керівництво економічного суб'єкта повинне ефективно організувати систему внутрішнього контролю з метою забезпечення дотримання стратегії розвитку компанії, підтвердження достовірності первинних документів, своєчасного подання звітності та достовірного відображення в ній відомостей про фінансово-господарське життя. Тому системою внутрішнього контролю в організації охоплюються всі бізнес-процеси, включно з плануванням і складанням фінансової звітності. Загалом організацією системи внутрішнього контролю передбачаються такі напрями її реалізації:

- ефективного та стабільного функціонування підприємства;
- обов'язкового дотримання тактики і стратегії розвитку підприємства кожним співробітником;
- забезпечення збереження майна підприємства;
- мінімізацією можливих помилок та своєчасного відображення в обліку та звітності повного і достовірного звіту про факт господарського життя.

Для ефективного функціонування системи внутрішнього контролю за всіма переліченими напрямками, потрібно визначитися з такими завданнями:

- перевірити відповідність даних, які відображені в первинних документах, в облікових регістрах, бухгалтерській і податковій звітності;
- правильно оцінити та класифікувати дані бухгалтерської звітності;
- моніторити помилки та аналізувати відхилення фактичних значень показників від планових;

- забезпечувати збереження активів підприємства та ефективно їх експлуатувати;
- узгоджувати політику управління в системі планування і прогнозування;
- забезпечувати оперативну передачу інформації керівництву економічного суб'єкта з метою управління.

Об'єктом внутрішнього контролю є також активи і зобов'язання, капітал і резерви, джерела коштів, види проведених операцій (збут і постачання виробництва)» [9, с. 40].

Внутрішнім контролем, який здійснюється безперервно, окремі контрольні заходи проводяться із певною періодичністю. Так, наприклад один раз на місяць, здійснюється звірка сум за первинними документами та відображається в обліковому регістрі за відповідною операцією [11, с. 256].

«Інструментом або заходами внутрішнього контролю організації є:

- внутрішній аудит;
- моніторинг ефективної діяльності підрозділу економічного суб'єкта;
- структурно-функціональна форма внутрішнього контролю;
- оцінка ризиків;
- моніторинг засобів контролю;
- оцінка ефективності системи внутрішнього контролю» [19, с. 168].

Розглянемо особливості реалізації одного з механізмів системи внутрішнього контролю - внутрішнього аудиту.

Аудит можна поділити на внутрішній і зовнішній (обов'язковий, ініціативний та аудит за спеціальними завданнями). Особливість зовнішнього аудиту полягає у відсутності інтересів аудиторів, які проводять перевірку на підприємстві.

Найважливіша відмінність зовнішнього аудиту від внутрішнього - юридична незалежність перевіряючої інстанції від організації, що перевіряється. При цьому, зовнішнім аудитором зазвичай є спеціалізована фірма. Зовнішній аудит є добровільним у разі відсутності в законі іншого.

Внутрішній аудит, як правило, проводять штатні структури або вищі органи управління.

«Використання внутрішнього аудиту як одного з інструментів системи внутрішнього контролю є звичайним для деяких великих і середніх підприємств, з характерними особливостями:

- ускладненою організаційною структурою - дивізіональною, матричною або конгломератною структурою підприємства;

- безліччю дочірніх підприємств і філій;

- різноманіттям видів діяльності.

- прагненням органів управління отримання досить об'єктивного, повного і незалежного оцінювання проведеної дії менеджера всіма рівнями управління» [23, с. 158].

«Під внутрішнім аудитом розуміємо контрольну діяльність, що здійснюється усередині юридичної особи, що перевіряється, її підрозділами - службами внутрішнього аудиту – це один із незамінних інструментів під час організації управління та контролю. Цілями внутрішнього аудиту, на відміну від цілей зовнішнього, є:

- оцінка системи внутрішнього контролю на достовірності отриманої інформації;

- дотримання низки вимог законодавства України та законності діяльності компанії загалом;

- проведення аналізу та оцінки ефективності діяльності організації;

- управління ризиками;

- оцінка організації та ведення бухгалтерського обліку на відповідність вимогам законодавства України;

- оцінка достовірності даних, які представлені у звітах» [27].

1.2. Облік, аналіз та внутрішній контроль як функції управління організацією

У вітчизняній управлінській думці поняттю «функції управління організацією» приділяється велика увага, так як виокремлення їхнього складу дає змогу краще структурувати управління і пояснити його зміст.

Аналіз функцій управління, як правило, проводиться з метою оцінки наступних аспектів:

- необхідності та достатності виконуваних функцій управління;
- усунення дублювання і паралелізму функцій та вдосконалення розподілу управлінської праці;
- визначення витрат на виконання конкретних функцій;
- аналіз функцій з точки зору трудомісткості, складності та ефективності.

Майже в кожній зарубіжній або вітчизняній публікації, стосовно даного питання міститься свій перелік управлінських функцій зі своїми особливостями. Проте багато авторів визначають загальні основні моменти (рис. 1.3) [28, с. 216].

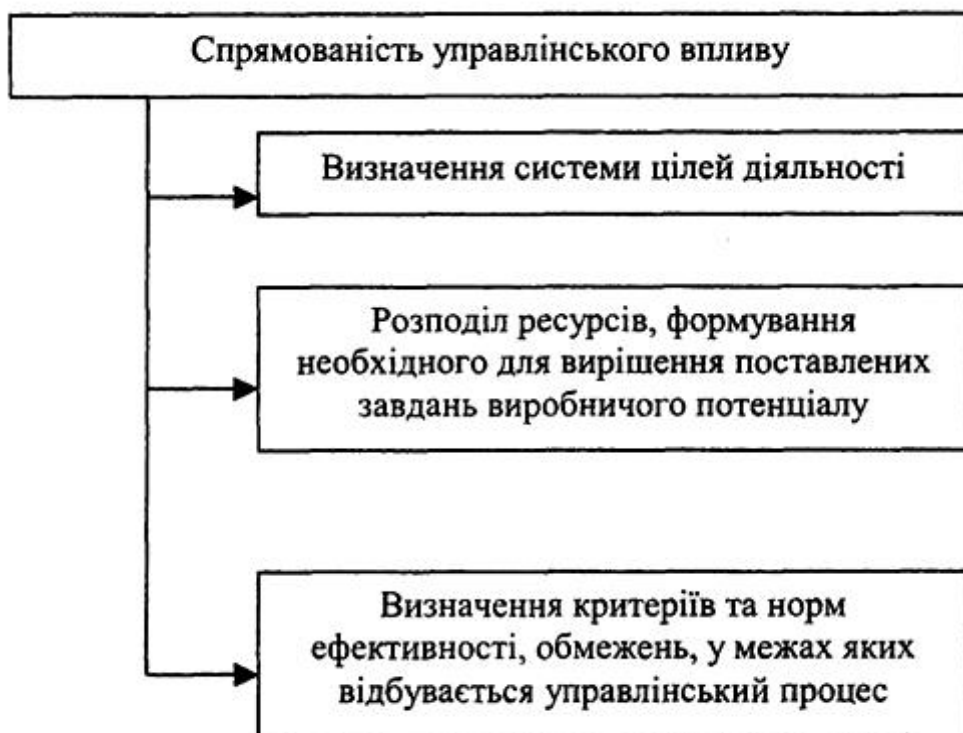


Рис. 1.3. Напрямки управлінської діяльності в організації

Таким чином, застосування до будь-якого підприємства управління полягає в реалізації його функцій. А «функція управління - це вид діяльності, що ґрунтується на поділі та кооперації праці в управлінні та характеризується певною однорідністю, складністю та стабільністю впливів на керований об'єкт» [32].

Зростання складності та динаміки сучасного світу, як з економічними та виробничими процесами, так і розвитком соціальної інфраструктури, вимагає від керівників усіх рівнів сучасних уявлень про управління обліково-аналітичною системою, зокрема. В даній системі центральне місце належить обліковій складовій, оскільки на її частку припадає «...понад 70% загального обсягу економічної інформації», яка необхідна для оперативного керівництва фінансово-господарською діяльністю підприємства. Відповідно, повинна будуватися ефективна система обліку [5].

Облік як функція управління відповідає двом основним вимогам, які висуваються до всіх функцій як видів управлінської діяльності:

- однорідності змісту робіт, що виконуються в рамках однієї функції;
- цільової їх спрямованості.

Це підтверджує і М. В. Ювиця у своїх дослідженнях. Він наголошує на тому, що «в умовах ринкової економіки виникає потреба не тільки в обліку наявних у підприємства ресурсів, що виражає інтереси власників і породжує необхідність функції обліку. Не менш важливим є врахування виробничих можливостей використання різних ресурсів, що виражає інтереси інших учасників підприємства – підприємців, менеджерів, працівників з появою у них відповідних функцій управління. Так, наприклад, підприємству необхідно завжди підтримувати оптимальний розподіл ресурсів з метою забезпечення його конкурентоспроможності, а цю функцію суб'єкти управління можуть реалізувати тільки на основі координації своїх дій» [7, с. 97].

Отже, об'єктивна необхідність обліку, з одного боку, диктується трансформацією централізованої планової економіки в ринкову, де роль

підприємства та його економічна поведінка стосовно, наприклад, ресурсів, істотно змінюється. З іншого боку, з появою нових суб'єктів управління підприємством виникає нагальна потреба введення в систему управління нової функції - обліку.

«Забезпечення ефективної роботи підприємства вимагає належного економічного управління його виробничо-господарською діяльністю, що значною мірою залежить також від уміння аналізувати поточну ситуацію та планувати наслідки управлінських рішень. У широкому розумінні аналіз - це спосіб пізнання навколишньої дійсності, заснований на розчленуванні цілого на складові частини та вивченні їх різноманітних зв'язків і залежностей. Аналіз є найважливішим інформаційним компонентом системи управління підприємством. Як метод розкладання і проникнення в сутність досліджуваного явища аналіз є найважливішим етапом управлінського циклу і елементом технології управління. Мета аналізу як функції управління полягає в тому, щоб забезпечити засіб підготовки управлінських рішень і контролю за ходом їх виконання» [18].

На будь-якому етапі управлінського циклу аналіз виконує дві функції: інформаційну, яка формує необхідну для управління інформацію, та функцію контролю управління. Аналіз є основою управління виробництвом і контролю за рівнем ефективності прийнятих рішень та їх виконанням, визначаючи тим самим ефективність організації управління та окремих груп працівників. При аналізі господарської діяльності підприємства необхідно враховувати наступні моменти, оскільки функціонування підприємства та його господарська діяльність мають циклічний характер. Аналіз рекомендується проводити на всіх фазах економічного циклу, оскільки на перебіг економічних процесів впливає низка факторів об'єктивного та суб'єктивного характеру, вплив яких необхідно ретельно вивчати в ході аналізу. Для відображення загальної картини стану підприємства важливими є як кількісні, так і якісні характеристики його функціонування. Крім того, аналіз використовується не тільки для надання інформації певного ступеня обробки для інших функцій, а й для оцінки їх

ефективності. Оцінюючи будь-які засоби впливу, менеджери аналізують процес управління в усіх його стадіях і ключових функціях, що у свою чергу потребують контролю.

Контроль - це функція управління, що складається із системи спостереження і перевірки процесу діяльності об'єкта відповідно до прийнятих управлінських рішень. Основна мета контролю - об'єктивно вивчити стан справ у певній галузі функціонуючої діяльності підприємства та виявити фактори, що негативно позначаються на ній.

Основними завданнями контролю є:

- 1) забезпечення і контроль за збереженням майна, у тому числі основних засобів, грошових коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей, що належать організації;
- 2) зміцнення законності державної та договірної дисципліни;
- 3) досягнення економного та раціонального використання коштів організації;
- 4) виявлення резервів зростання і використання їх для підвищення ефективності виробництва;
- 5) виявлення шляхів вдосконалення роботи підприємства [29, с. 103].

Контроль необхідний скрізь, де існує система, призначена для виконання певних завдань і цілей, що прослідковуються через його функції (рис. 1.4) [29, с. 104].

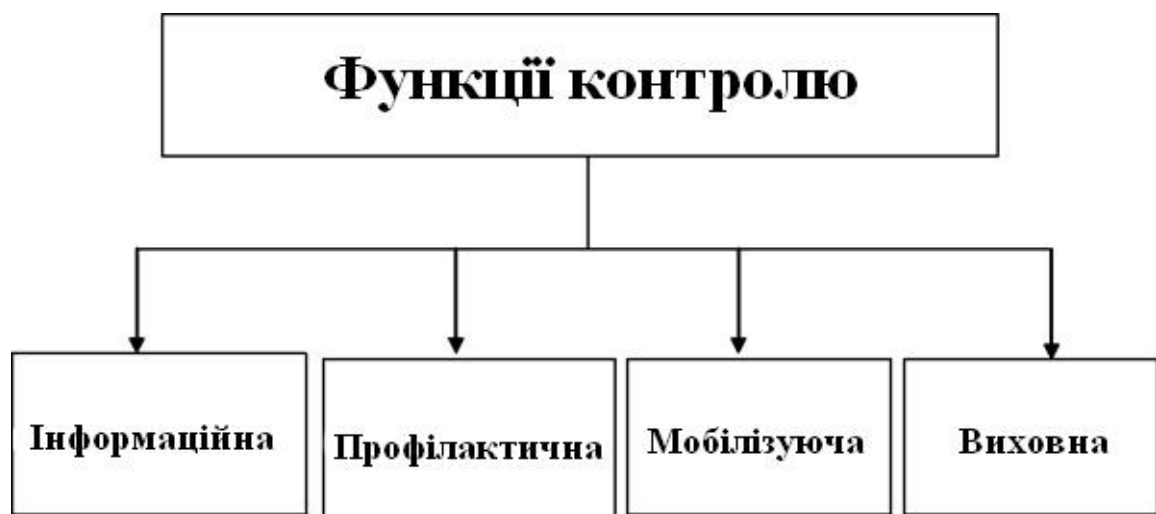


Рис. 1.4 Основні функції контролю

Коротку характеристику функцій контролю подано в таблиці 1 [34].

Система фінансово-економічного контролю – це сукупність суб'єктів, об'єктів і предметів контролю, що являють собою єдине ціле в процесі проведення та зіставлення рівня досягнутих результатів з прийнятими управлінськими рішеннями, а також спрямованих на вироблення регулюючих заходів з коригувальним впливом.

Таблиця 1.1

Коротка характеристика функцій контролю

Функції контролю	Коротка характеристика
Інформаційна	Інформація, отримана під час проведення контролю є вирішальною для прийняття управлінських рішень, що забезпечує розвиток і нормальне функціонування діяльності організації
Профілактична	Контроль необхідний як для виявлення порушень, розкрадань і недоліків, так і для запобігання подібних дій у майбутньому
Мобілізуюча	Забезпечує раціональне використання ресурсів для ефективного ведення бізнесу
Виховна	Забезпечує ведення діяльності згідно з чинним законодавством

При цьому до суб'єктів контролю належать органи, які безпосередньо здійснюють контроль. Під об'єктом контролю розуміється предмет або явище, що підлягає контролю. Предмет контролю - набір критеріїв і питань, згідно з якими організовується контроль.

Особливістю контролю та головною його складовою є зворотний зв'язок, який здійснюється між об'єктом управління та системою управління. Застосування зворотного зв'язку дає змогу отримати оперативну інформацію про дійсний стан справ керованого об'єкта та про фактичне виконання управлінського рішення [40].

«Для того, щоб організація посідала одне з провідних місць у рейтингу надійності, необхідно враховувати різні фактори, що впливають на фінансове благополуччя і ділову репутацію компанії. Серед внутрішніх чинників - грамотно організована й оперативно функціонуюча система внутрішнього контролю компанії, яка запобігає або мінімізує ймовірність виникнення помилок в обліку та звітності, а також розрахунках з контрагентами, що дає змогу забезпечувати надійність бізнесу. Система внутрішнього контролю організації має свої особливості, оскільки регламентована на законодавчому рівні. Вона спрямована на виконання таких функцій: забезпечення дотримання працівниками етичних норм, принципів професіоналізму та компетентності. Крім того, дана система реалізується і для забезпечення таких загальносоціальних і загальноекономічних інтересів, як: протидія легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, і фінансуванню тероризму.

Зазвичай контрольні дії, які можуть мати відношення до цілей аудиту, можуть бути згруповані за такими категоріями процедур:

1) перевірка виконання включає оглядові перевірки та аналіз фактичних показників у порівнянні з кошторисними і прогностичними показниками, а також у порівнянні з показниками за попередні періоди. Також ця процедура передбачає зіставлення внутрішніх даних із відомостями, отриманими із зовнішніх джерел інформації;

2) обробка інформації – різноманітні контрольні процедури в частині опрацювання інформації, виконуються для перевірки точності, повноти та санкціонування операцій і поділяються в галузі інформаційних систем на дві великі групи засобів контролю: загальні засоби контролю та прикладні» [46, с. 126-128].

«Загальні засоби контролю за інформаційною системою зазвичай містять засоби контролю щодо захисту від несанкціонованого доступу, придбання, розвитку та обслуговування прикладних програм інформаційних систем. Прикладні засоби контролю застосовуються до обробки окремих видів інформації. Наприклад, перевірка арифметичної точності бухгалтерських

записів, ведення обліку та оглядова перевірка рахунків, складання оборотних відомостей;

3) перевірка наявності та стану об'єктів – контрольні дії, спрямовані на забезпечення збереження активів, включаючи заходи, що обмежують доступ до активів або бухгалтерських записів;

4) поділ обов'язків – наділення різних співробітників повноваженнями виконання певних операцій;

5) планування (бюджетування) і прогнозування – важливі інструменти управління будь-якою організацією для прийняття ефективних управлінських рішень щодо очікуваних фактів господарського життя або реалізації проєктів;

6) перерахунок – повторне обчислення показників для цілей оцінки правильності розрахунку і виявлення арифметичних помилок;

7) оцінка ризиків – підлягають підприємницькі ризики, до яких належать політичний, валютний, соціальний, економічний, податкові ризики, а також внутрішні ризики підприємства - ризик неефективного управління, ризик непрофесіоналізму тощо. Безперервне виявлення ризиків та їхня оцінка дають змогу компанії мінімізувати наслідки впливу об'єктивних ризиків, виявляти й усувати суб'єктивні ризики;

8) моніторинг помилок є важливим і безперервним процесом у системі внутрішнього контролю компанії. Цей інструмент контролю дає змогу оперативно виявляти помилки різного роду: рахункових або під час ухвалення управлінських рішень, навмисних і випадкових, одноразових або повторюваних, а також мінімізувати їхні негативні наслідки для компанії» [49, с. 240-241].

Також внутрішній контроль як система включає в себе організацію і проведення внутрішнього аудиту. Аудит являє собою незалежну перевірку бухгалтерської (фінансової) звітності особи, що перевіряється, з метою висловлення думки про достовірність такої звітності. Аудит об'єднує у своєму функціоналі багато контрольних процедур у рамках системи внутрішнього контролю, наприклад, перерахунок, перевірка виконання, перевірка наявності

та стану об'єктів. Тому цей процес посідає важливе місце в системі внутрішнього контролю.

Діяльність із проведення аудиту регламентована Законом України № 2258-VII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». «Внутрішній аудит - це регламентована внутрішніми документами організації діяльність з вибіркового або суцільного контролю різних ділянок функціонування організації. Така діяльність здійснюється представниками спеціального контролюючого органу в межах самої організації або відповідальним фахівцем (внутрішній аудитор) - залежно від обсягу роботи» [12].

Окремий об'єкт контролю - облікове середовище організації, що містить у собі дані фінансового, податкового і, за наявності, управлінського обліку.

Серед контрольних заходів виділяють: моніторинг змін законодавства, формування показників, що бюджетуються, аналіз відхилень фактичних показників від показників, що бюджетуються, виявлення чинників, що вплинули на відхилення показників, складання податкового календаря та інше.

Отже, системи управління впливають на об'єкти, якими вони керують, через спільні функції, а їх взаємозв'язок і взаємодія утворюють замкнутий управлінський цикл (рис. 1.5) [17, с. 42].



Рис. 1.5. Замкнутий цикл управління суб'єктом господарювання

1.3. Методи та прийоми систем обліку, аналізу та внутрішнього контролю

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для складання та подання фінансової звітності. Відповідно, «зміст облікової політики складається з трьох компонентів, які реалізуються в різних формах на різних рівнях регулювання облікової політики:

- принципи облікової політики підприємства, установи чи організації;
- методи облікової політики;
- процедури облікової політики» [14].

Розглянемо другу складову облікової політики. Отже, відповідно до визначення поданого в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [14] це методи обліку.

Бухгалтерський облік, як і всі науки, має свої методи. Слово «метод» означає спосіб дослідження якого-небудь явища, підхід до його вивчення, планомірний шлях встановлення істини. За своєю суттю він є інструментом вирішення головного завдання науки – завдання пізнання об'єктивних законів дійсності та використання їх для допомоги людям в їх практичній діяльності. [59, с. 265].

Методи бухгалтерського обліку – це сукупність способів і прийомів, що використовуються для відображення господарської діяльності підприємства на рахунках бухгалтерського обліку. Класифікуємо всі методи, сформовані в бухгалтерському обліку, на загальнонаукові та спеціальні емпіричні. До загальнонаукових методів належать аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація [66].

На основі загальнонаукового методу дослідження явищ, що відбуваються в господарській діяльності та відображаються в бухгалтерському обліку, сформувалися емпіричні методологічні прийоми, що базуються на основі

досвіду розвитку бухгалтерського обліку та його застосування в практичній діяльності людей. Це забезпечує зв'язок теорії бухгалтерського обліку, як науки, з його прикладною частиною – обліком капіталу та його використанням суб'єктами господарювання.

Таким чином, певні емпіричні методи бухгалтерського обліку сформувалися на основі загальнонаукових методів в результаті багатовікового розвитку. Бухгалтерський облік виконує свою функцію лише тоді, коли групує інформацію про господарські процеси за характеристиками, необхідними для управління виробництвом і збутом та сприяє збільшенню капіталу суб'єкта господарювання [4, с. 390].

Конкретні емпіричні методи бухгалтерського обліку є специфічними для економічних наук. Існують документальні методи, подвійний метод, організаційні методи та балансовий метод.

«Бухгалтерський облік включає наступні методи:

- хронологічне та систематичне спостереження;
- вимірювання господарських засобів і процесів;
- реєстрація та класифікація даних з метою систематизації;
- узагальнення інформації з метою складання звітності» [6].

Ці методи дають змогу підготувати облікову інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів. Облікові дані формуються з використанням елементів таких методів, як документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський облік, баланси та фінансова звітність.

Методи спостереження супроводжуються методами документування та інвентаризації, вимірювання здійснюється за допомогою оцінки та калькуляції, реєстрація та класифікація (тепер групування) здійснюється на рахунках за допомогою подвійного запису, а узагальнення інформації для цілей звітності – у балансах та фінансових звітах. Ці інструменти забезпечують технологію облікового процесу, тобто перетворення даних про окремі господарські операції в різноманітну інформацію, корисну для управління. Практичне використання кожного з них визначається відповідними положеннями,

інструкціями та методичними рекомендаціями, розробленими та затвердженими державними органами.

Методи бухгалтерського обліку регулюються на національному рівні двома підходами [46]: перший допускає лише один можливий варіант, а другий надає можливість вибору. У такому випадку облікова політика на рівні суб'єкта господарювання повинна містити обґрунтування та вибір найкращої альтернативи для суб'єкта господарювання.

На практиці вищезазначені методи можуть бути реалізовані по-різному, залежно від реальної економічної ситуації та умов, стану організації конкретного підприємства, ступеня усвідомлення певних особливостей (порівняно із загальною моделлю), цілей і завдань управління, рівня розуміння управлінських процесів працівниками підприємства тощо.

Формування облікової політики означає вибір найбільш прийняттого для даних умов способу з усієї сукупності способів реалізації вищезазначених методів. Обраний спосіб бухгалтерського обліку повинен гарантувати обліковий процес, який забезпечує повну та достовірну загальну картину майнового та фінансового стану підприємства [11, с. 145].

При використанні аналізу застосовуються інші методи (Додаток А) [43, с. 13].

«Останній трьом методам приділимо особливу увагу, так як їх використовують в економічному аналізі. Наведемо приблизний перелік задач, для яких можуть бути використані економіко-математичні методи аналізу:

- оцінка виробничих планів;
- оптимізація економічного плану, розподілу по цехах і обладнанню, кількості продукції (робіт);
- оптимізація розподілу економічних ресурсів, скорочення витрат матеріалів, визначення ступеня напруженості норм;
- оптимізація рівня уніфікації складових частин виробу і засобів технічного оснащення;
- визначення оптимальних розмірів підприємств, цехів, приміщень тощо;

- визначення оптимального асортименту продукції, що випускається;
- визначення найбільш раціональних транспортних маршрутів на заводі, схем складування;
- визначення меж адекватності капітального ремонту, раціональних режимів експлуатації обладнання, заміни на нове обладнання;
- визначення та порівняльний аналіз економічної ефективності використання одиниці різних ресурсів в умовах оптимального рішення;
- визначення втрат у господарстві відносно можливих оптимальних рішень» [43, с. 14-15].

Не менш важливими є прийоми аналізу (Додаток Б).

Для контролю за здійсненням діяльності підприємства загалом, певної ділянки або окремої господарської операції застосовують методи контролю (рис. 1.6) [].



Рис. 1.6 Класифікація методів контролю

«Попередній контроль здійснюється на підприємстві до здійснення господарських операцій, має попереджувальний характер, проводиться органами державного управління в частині розгляду кошторисів, ставок, фондів

заробітної плати та інших операцій. Основна мета цього контролю – запобігти порушенням законності використання господарських коштів і прийняття необґрунтованих рішень. Об'єктом попереднього контролю є проєктно-кошторисна документація та інші документи, що відображають надходження і рух матеріальних цінностей, грошових коштів» [52, с. 180].

«Поточний контроль проводиться під час здійснення господарських операцій, здійснюється посадовими особами, уповноваженими проводити перевірку кількості та якості роботи підприємства. Основна мета цього контролю полягає у своєчасному виявленні порушень і відхилень при виконанні виробничих завдань від норм, а також пошуку внутрішньогосподарських резервів, що сприяють ефективному зростанню виробництва. Об'єктом поточного контролю є оперативна звітність, а також інші первинні документи, що відображають господарські операції. Поточний контроль поділяють на спрямовуючий і фільтруючий контроль.

Направляючий контроль здійснюється протягом усього робочого процесу. Характерними рисами проведення такого контролю є використання таких показників, як вимірювання, оцінка, порівняння досліджуваного об'єкта для виконання та коригування отриманих результатів.

Фільтрувальний контроль застосовують у разовому порядку, призупиняючи хід робочого процесу в разі виявлення будь-яких дій, які не відповідають нормам контролю, з метою приведення діяльності у відповідність до встановлених вимог.

Наступний контроль проводять після здійснення господарських операцій зазвичай вищими за рівнем організаціями та контрольно-ревізійними органами держави. Цей контроль ґрунтується на досягненні двох поставлених цілей: установлення правильності та законності здійснених господарських операцій і виявлення фактів розкрадань і правопорушень. Об'єктами подальшого контролю є первинні документи, що відображають здійснені господарські операції, а також реєстри бухгалтерського обліку та звітності» [30, с. 962].

У чинній практиці підприємств необхідно використовувати всі методи контролю, застосовуючи їх у сукупності послідовно для забезпечення високої ефективності.

«За джерелами перевірки контроль поділяється на два види: документальний і фактичний.

Основною функцією документального контролю є перевірка первинних носіїв економічної інформації (наприклад, бухгалтерських та аналітичних регістрів, статистичної, фінансової, оперативної звітності) [31]. Основною метою документального контролю є виявлення правильності, законності та достовірності документального оформлення здійснених господарських операцій. Методи документального контролю наведено на рисунку 1.7. [31].

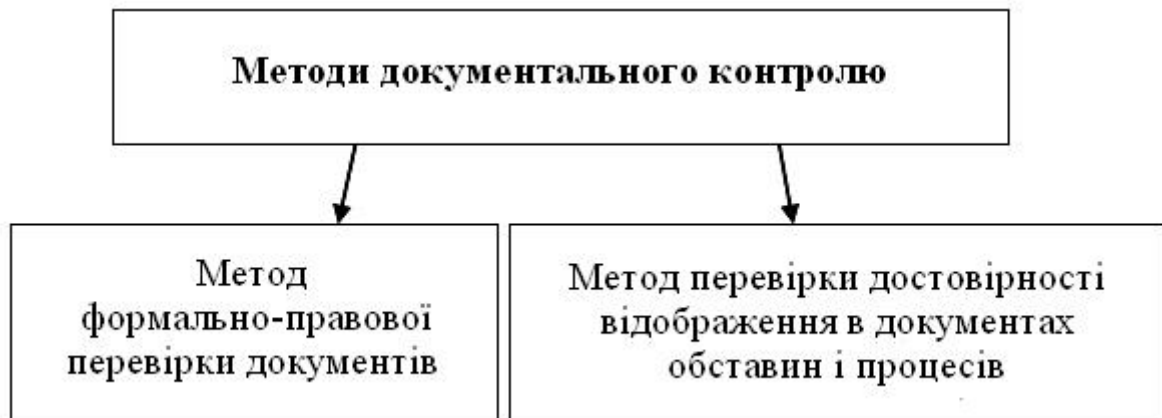


Рис. 1.7. Методи документального контролю

Коротку характеристику прийомів методів документального контролю наведено в таблиці 1.2. [44].

Усі господарські операції економічних суб'єктів мають бути підтверджені та оформлені документально. За якісними ознаками документи повинні відповідати трьом критеріям: формальність, законність, дійсність. Документи, що не відповідають цим критеріям, поділяються на: документи, недоброякісні за формою та документи, недоброякісні по суті.

«Існують три види підробки документів:

1) матеріальне підроблення (документи містять якусь частину підробленої інформації, наприклад, підписи);

- 2) інтелектуальне підроблення (документи відповідають нормам оформлення, але інформація в них є неправдивою);
- 3) комбіноване підроблення (поєднує в собі елементи матеріального та інтелектуального підроблення)» [53, с. 131].

Таблиця 1.2

**Коротка характеристика методичних прийомів
документального контролю**

Методи документального контролю	Коротка характеристика методичних прийомів
Метод формально-правової перевірки документів	Цей метод полягає в перевірці дотримання правил складання, повноти та автентичності оформлення документів, у зіставленні облікових і звітних показників з установленими нормативами, у правильності
Метод перевірки достовірності відображення в документах обставин і процесів	Цей метод передбачає зіставлення документів, що відображають операції, з документами, які є підставою для цих операцій, перевірку записів у реєстрах бухгалтерського обліку та звітності, проведення аналітичних процедур, одержання письмового підтвердження від трьох осіб про реальність залишків на рахунках бухгалтерського обліку та звітності.

Фактичний контроль передбачає перевірку фактичного стану, наявності та використання коштів організації. Основна мета фактичного контролю полягає в забезпеченні достовірності контрольних даних. Об'єктами фактичного контролю є: товарно-матеріальні цінності, готівка та цінні папери, готова продукція, товари та інше майно організації. Класифікацію методів фактичного контролю наведено на рисунку 1.8. [61].

Контроль за методами здійснення поділяється на: ревізію, аудит, тематичну перевірку, економічний аналіз, обстеження, розслідування, господарський спір.

Варто зазначити, що лише застосування методів та прийомів обліку, аналізу та внутрішнього контролю разом можливо досягти хороших результатів у веденні господарської діяльності суб'єкта господарювання.

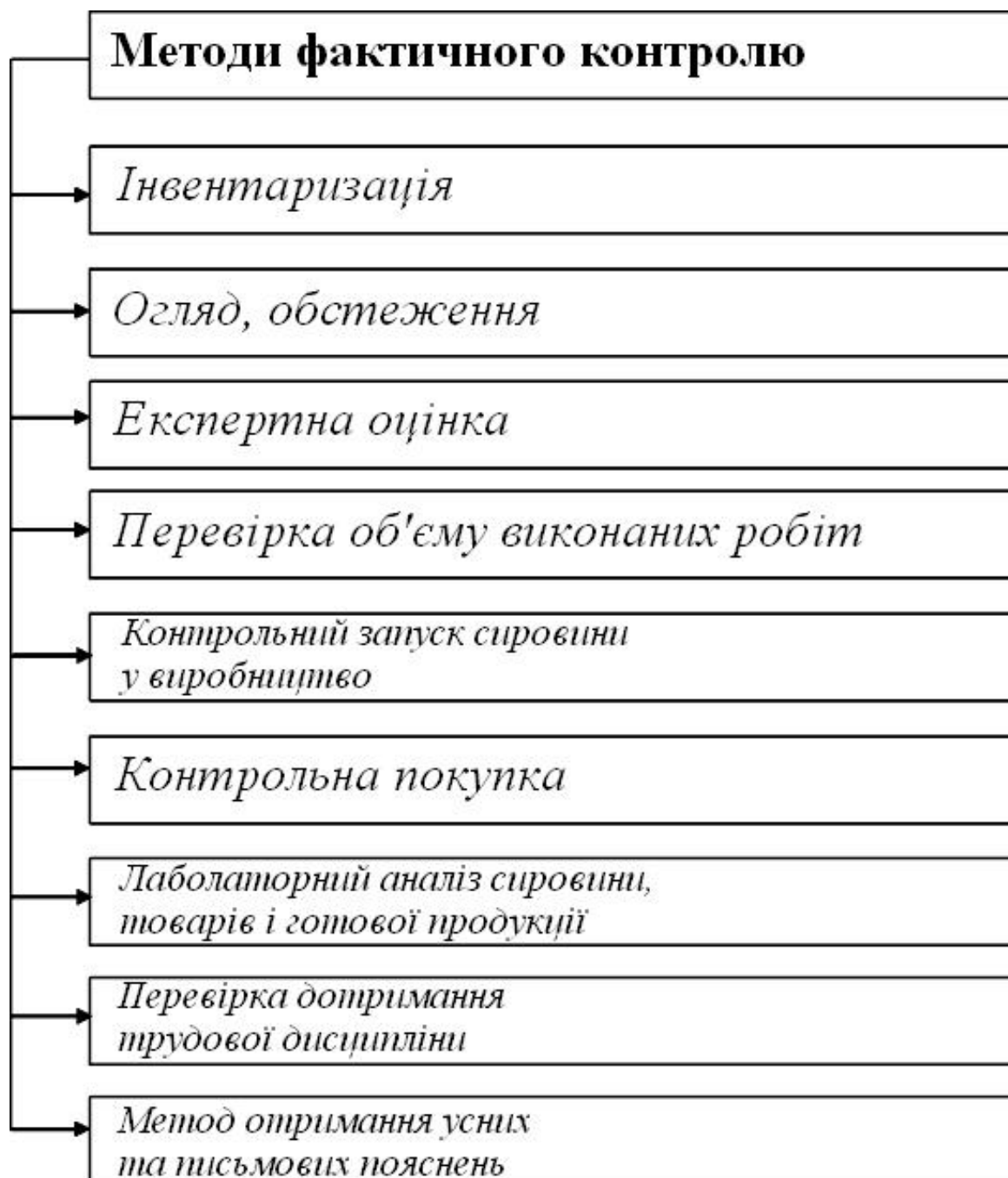


Рис. 1.8. Класифікація методів фактичного контролю

Коротка характеристика контролю за методами здійснення

Методи контролю	Коротка характеристика методів
Ревізія	Документальна і фактична перевірка діяльності підприємства за певний проміжок часу. Під час ревізії отримують достовірну інформацію про контрольований об'єкт
Аудит	Незалежна перевірка стану бухгалтерського обліку та звітності, що проводиться аудиторськими організаціями або аудиторами, які мають ліцензію на право заняття аудиторською діяльністю
Тематична перевірка	Перевірка, здійснювана за заздалегідь розробленою тематикою, для отримання інформації про фактичний стан справ з досліджуваної тематики
Розслідування	Під час проведення цього аналізу вимірюється кількісна величина чинників, що впливають на результати діяльності підприємства, що дає змогу виявити невикористані резерви зростання ефективності виробничої діяльності
Економічний аналіз	Фактичне ознайомлення з контрольованим об'єктом на місці знаходження цього об'єкта
Обстеження	Під час розслідування встановлюють винних у неправомірних діях посадових осіб і визначають величину заподіяної ними шкоди. Цей метод здійснюється тільки судово-слідчими органами
Господарський спір	Цей спір вирішується в арбітражному суді, під час якого встановлюють дотримання організацією законності в господарських взаємовідносинах

Висновки до розділу 1

Таким чином, операційна діяльність є невід'ємною частиною успіху будь якого підприємства. Від її ефективності та професійного управління залежить не лише задоволеність клієнтів, а й фінансова стійкість та розвиток компанії. Тому вважаємо за необхідне розгляд обліку, аналізу та внутрішнього контролю, як функцій управління.

Таким чином, облік являє собою функцію управління підприємством, а інформація, що формується за допомогою цієї функції, слугує основою для ухвалення доцільних та ефективних управлінських рішень, а отже, впливає на фінансовий стан підприємства, матеріальний добробут його власників, керівників і працівників, а також на величину надходження коштів до державного бюджету. Крім того, облік у системі управління підприємством забезпечує збір, реєстрацію, систематизацію, передачу даних про факти господарської діяльності, що вже відбулися. Тому облік - важлива частина процесу управління підприємством.

Також велике значення для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств має реалізація функцій аналізу. Адже, аналіз є важливим елементом системи управління виробництвом, ефективним засобом виявлення внутрішньогосподарських резервів і основою для прийняття науково обґрунтованих планових та управлінських рішень. Аналіз повністю виправдовує себе лише тоді, коли він приносить реальну користь з точки зору виявлення невикористаних резервів і підвищення ефективності їх використання на всіх стадіях формування виробничого потенціалу.

Система внутрішнього контролю економічного суб'єкта є найважливішим і невід'ємним компонентом його діяльності, даючи змогу менеджменту вищої ланки оперативно одержувати інформацію про виникаючі проблеми або помилки та приймати відповідні економічні рішення.

З метою мінімізації наслідків результатів перевірок контролюючими органами, що тягне за собою низку негативних наслідків у вигляді санкцій, потрібно використовувати різноманітні методи та прийоми, оскільки така система дасть змогу запобігти виникненню помилок.

Отже, до методів бухгалтерського обліку належать способи групування та оцінки фактів господарської діяльності, відшкодування вартості майна, що амортизується, організації документообігу, проведення інвентаризації, способи застосування рахунків бухгалтерського обліку, системи облікової реєстрації, обробки інформації та інші відповідні прийоми і технології.

Прийомами аналізу є: метод порівняння, індексний метод, балансовий метод, метод ланцюгових підстановок, метод елімінування, графічний метод, функціонально-вартісний аналіз, факторний аналіз та методи економіко-математичного аналізу.

До методів контролю відносяться:

- попередній контроль, здійснюється на підприємстві до здійснення господарських операцій;
- поточний контроль – проводиться під час здійснення господарських операцій;
- направляючий контроль, здійснюється протягом усього робочого процесу;
- фільтрувальний контроль, застосовують у разовому порядку, призупиняючи хід робочого процесу в разі виявлення будь-яких дій;
- наступний контроль проводять після здійснення господарських операцій зазвичай вищими за рівнем організаціями та контрольно-ревізійними органами держави.

Таким чином, ведення ефективної діяльності підприємством можливе при використанні методів та прийомів, що в подальшому позитивно впливатимуть на операційну діяльність суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В ТЗОВ «Сотекс Трейд»

2.1. Техніко-економічна характеристика діяльності ТЗОВ «Сотекс Трейд»

ТЗОВ «Сотекс Трейд» - підприємство з випуску пластикових конструкцій. Завдяки чіткій організації праці, дотриманню усталених традицій, високій кваліфікації працівників ТЗОВ «Сотекс Трейд» має стійке становище серед аналогічних підприємств України. Товариство є юридичною особою, має печатку зі своїм найменуванням, фірмовий знак (символіку), розрахунковий рахунок та інші рахунки в установах банків.

ТЗОВ «Сотекс Трейд» діє на підставі Статуту, прийнятого загальними зборами засновників. Вимоги Статуту обов'язкові для виконання всіма органами товариства.

ТЗОВ «Сотекс Трейд» займається виробництвом:

- вінілового сайдингу;
- пластикових панелей;
- пластикової вагонки;
- різноманітних допоміжних комплектуючі з ПВХ і ДВП, зокрема плінтуси.

На виробничих площах компанії використовуються сучасні технології з переробки ПВХ. Технологічний процес виготовлення пластикових панелей заснований на методі екструзії. У виробництві використовується високоякісна сировина, що відповідає нормам екологічної та пожежної безпеки. Використовується сучасне обладнання [54].

Крім того, компанія має власний магазин, де пропонує споживачам комплекс послуг:

- консультація у виборі матеріалу;
- обмір приміщення і розрахунок необхідної кількості матеріалу;

- доставка на об'єкт.

Крім товарів основного асортименту компанія надає широкий спектр матеріалів на замовлення. Існує система індивідуальних знижок і бонусів для постійних клієнтів.

У виробництві задіяно кілька технологічних ліній, які працюють за принципом безперервного виробництва.

На території є склад готової продукції, з якого здійснюється відвантаження. Під'їзні шляхи доступні в будь-яку пору року. Наразі в незавершеному будівництві перебуває новий цех із виробництва пластикових підвіконь.

Не найкращі часи переживала фірма в умовах пандемії COVID-19. З кожним місяцем падали замовлення, зростали борги. Через них стало невивести обігових коштів. Без необхідних вкладень виробництво поступово занепадало, знижувалася рентабельність продукції, навіть стояло питання про припинення випуску частини асортименту. Щоб виправити становище, потрібно було перейти на режим суворої економії. Керівництву і фахівцям довелося заново налагоджувати ділові зв'язки із замовниками, технологам – розробляти нові види продукції з урахуванням цінової кон'юнктури, що змінилася.

На сьогодні становище стабілізувалося, асортимент виробів навіть збільшився. Підприємство постійно працює над поліпшенням товарного вигляду продукції, підвищенням її якості. Розробляється Програма розвитку підприємства, яка містить комплекс заходів щодо поліпшення всієї діяльності товариства.

У компанії здійснюється контроль якості продукції. Систему управління якістю (TQM) на підприємстві розроблено на базі системи управління якістю продукції, що діяла раніше, і націлено на задоволення споживчого попиту, підтвердження конкурентоспроможності підприємства і постійне поліпшення діяльності всіх його підрозділів в цілому.

Основними цілями розроблення та впровадження (TQM) є:

- можливість зниження ризику відмови покупця від продукції та її повернення, і пов'язаних із цим втрат і погіршення економічних показників діяльності підприємства;
- розширення ринків збуту;
- поліпшення економічних показників підприємства (зростання прибутку, підвищення продуктивності та рентабельності, зменшення витрат на усунення дефектів, переробку неякісної продукції тощо);
- підвищення ефективності менеджменту якості за рахунок використання встановлених процедур і раціонального розподілу функцій, повноважень і відповідальності в галузі якості.

Розглянемо організаційну структуру підприємства (рис. 2.1) [54].

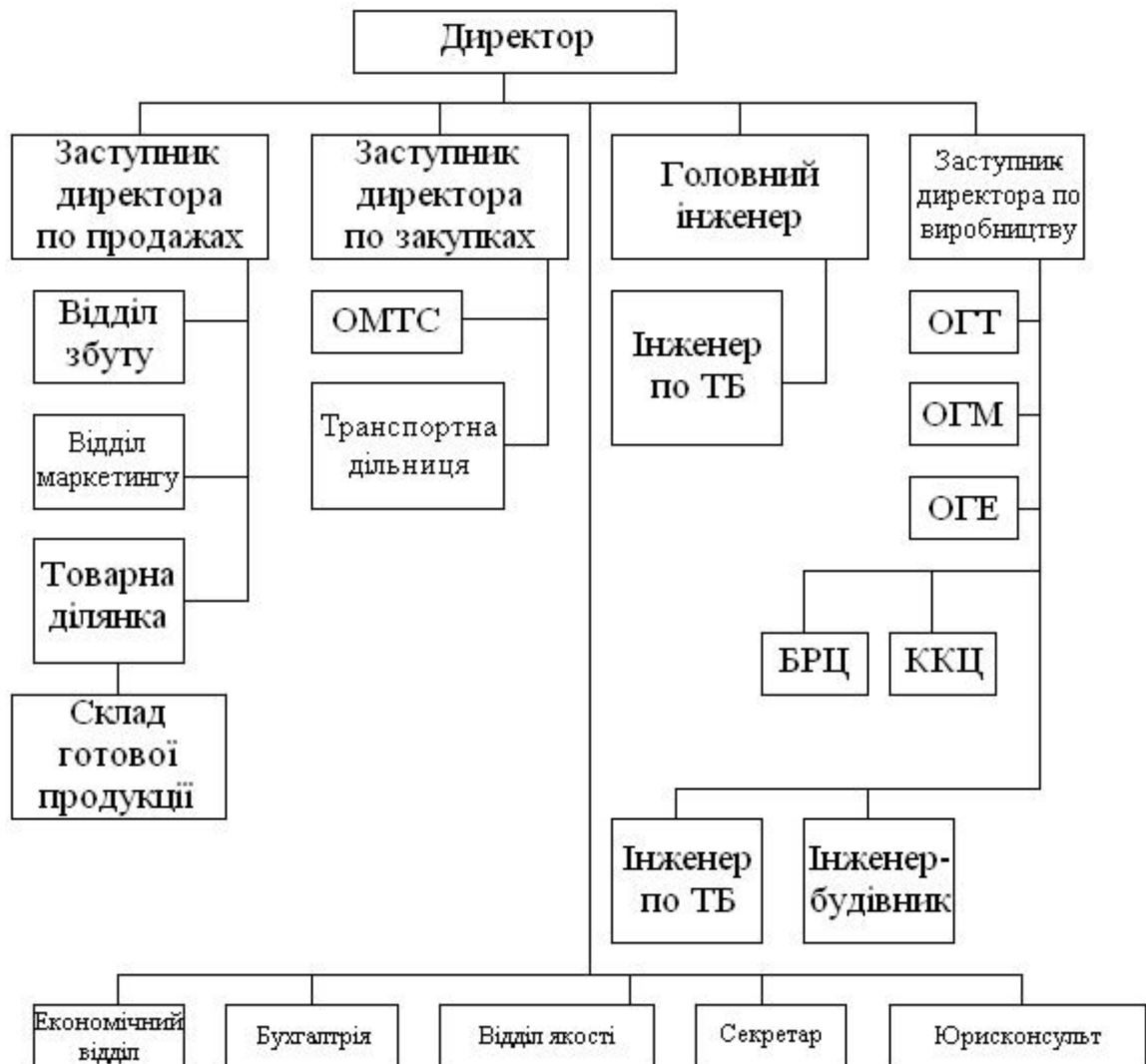


Рис. 2.1. Організаційна структура ТзОВ «Сотекс Трейд»

У ТзОВ «Сотекс Трейд» структура управління побудована за лінійно-функціональним принципом, що передбачає наявність кількох рівнів управління і груп працівників, які різняться як за кваліфікацією, так і за рівнем диференціації заробітної плати.

Криза відкоригувала кадрову ситуацію. Люди стали більше цінувати свою роботу, порушень трудової дисципліни стало менше. Трудові відносини на підприємстві регламентуються колективним договором, у якому обумовлюються всі необхідні позиції: охорона і порядок оплати праці, отримання заохочень тощо.

Загалом, в умовах ринку у здійсненні виробничої діяльності підприємства завжди є елемент ризику. Він виражається у виробництві продукції, яка може отримати недостатній попит, у втраті прибутку, банкрутстві тощо. Тому вважаємо за необхідне провести аналіз основних техніко-економічних показників ТзОВ «Сотекс Трейд» за 2020-2022 рр., інформація щодо яких наведена в таблиці 2.1. [54].

Таблиця 2.1

**Аналіз основних техніко-економічних показників
ТзОВ «Сотекс Трейд» за 2020-2022 рр.**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення, (+,-)		Відносне відхилення, %	
				2021-2020	2022-2021	2021/2020	2022/2021
1. Виручка, тис. грн.	4800	5514	5594	714	80	114,88	101,45
2. Собівартість продажів, тис. грн.	4350	5045	4962	695	- 83	115,98	98,35
3. Прибуток від продажів (збиток), тис. грн.	450	455	615	5	160	101,11	135,16
4. Чистий прибуток, тис. грн.	135	202	334	67	132	149,63	165,35
5. Вартість активів, тис. грн.	5151	5802	6326	651	524	112,64	109,03
6. Оборотноість активів, раз (1/5)	0,93	0,95	0,88	-2	-0,07	-	-

У 2022 р. порівняно з 2021 р. виручка зросла на 1,45 %. У 2021 р. порівняно з 2020 р. цей показник збільшився на 14,88 %.

Собівартість продажів у 2022 р. порівняно з 2021 р. скоротилася на 1,65 %. Прибуток від продажів і чистий прибуток у 2022 р. порівняно з 2021 р. збільшилися на 35,16 % і 65,35 % відповідно. У 2021 р. порівняно з 2020 р. ці показники відповідно збільшилися на 1,01 % і 49,63 %. Вартість активів ТзОВ «Сотекс Трейд» у 2022 р. порівняно з 2021 р. зросла на 9,03 %. Рентабельність продажів у 2022 р. становила 10,99 % проти показника 9,38 за 2020 р.

2.2. Побудова системи бухгалтерського обліку в ТзОВ «Сотекс Трейд»

Об'єктом внутрішнього контролю є насамперед бухгалтерський облік. У бухгалтерському обліку виникнення неякісної первинної інформації пов'язане з відсутністю продуманої системи контролю на двох стадіях облікового процесу: збирання та реєстрації даних та їх первісної обробки.

Організація веде бухгалтерський облік майна, зобов'язань і господарських операцій (фактів господарської діяльності) шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку, включених до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку.

«Робочий план рахунків бухгалтерського обліку затверджується організацією на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку, що затверджується Верховною Радою України.

Бухгалтерський облік майна, зобов'язань і господарських операцій (фактів господарської діяльності) ведеться у валюті України – в гривнях. Документування майна, зобов'язань та інших фактів господарської діяльності, ведення реєстрів бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності здійснюється українською мовою. Первинні облікові документи, складені

іншими мовами, повинні мати порядковий номер та переклад на українську мову» [54].

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» для ведення бухгалтерського обліку в організації сформована облікова політика, яка передбачає майнову відокремленість і безперервність діяльності організації, послідовність застосування облікової політики, а також тимчасову визначеність фактів господарської діяльності.

Облікова політика організації відповідає вимогам повноти, обачності, пріоритету змісту перед формою, несуперечливості та раціональності.

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» в бухгалтерському обліку організації поточні витрати на виробництво продукції, виконання робіт і надання послуг та витрати, пов'язані з капітальними і фінансовими вкладеннями, обліковуються окремо.

Документи, якими оформляються господарські операції з грошовими коштами, підписуються керівником організації та головним бухгалтером або уповноваженими ними на те особами.

«Без підпису головного бухгалтера або уповноваженої ним на те особи грошові та розрахункові документи, фінансові та кредитні зобов'язання вважаються недійсними та не повинні прийматися до виконання (за винятком документів, що підписуються керівником вищого органу виконавчої влади, особливості оформлення яких визначаються окремими вказівками законодавства України). Так, під фінансовими і кредитними зобов'язаннями розуміють документи, що оформляють фінансові вкладення організації, договори позики, кредитні договори і договори, укладені за товарним і комерційним кредитом» [13].

У разі розбіжностей між керівником організації та головним бухгалтером щодо здійснення окремих господарських операцій первинні облікові документи за ними можуть бути прийняті до виконання з письмового розпорядження керівника організації, який несе всю повноту відповідальності за наслідки здійснення таких операцій і включення даних про них до бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності [54].

У ТзОВ «Сотекс Трейд» первинний обліковий документ складається в момент здійснення господарської операції, а якщо це не є можливим - безпосередньо після закінчення операції.

«При реалізації товарів, продукції, робіт і послуг із застосуванням контрольно-касових машин допускається складання первинного облікового документа не рідше, ніж один раз на день після його закінчення на підставі касових чеків.

Створення первинних облікових документів, порядок і строки передачі їх для відображення в бухгалтерському обліку здійснюються відповідно до затвердженого в організації графіка документообігу. Своєчасне і якісне оформлення первинних облікових документів, передачу їх у встановлені строки для відображення в бухгалтерському обліку, а також достовірність даних, що містяться в них, забезпечують особи, які склали і підписали ці документи [25].

Внесення виправлень до касових і банківських документів не допускається. До решти первинних облікових документів виправлення можуть вноситися лише за погодженням з особами, які склали та підписали ці документи, що має бути підтверджено підписами тих самих осіб, із зазначенням дати внесення виправлень» [54].

У ТзОВ «Сотекс Трейд» для здійснення контролю та впорядкування обробки даних про господарські операції на основі первинних облікових документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні та зведені облікові документи можуть складатися на паперових і машинних носіях інформації. В останньому випадку організація зобов'язана виготовляти власним коштом копії таких документів на паперових носіях для інших учасників господарських операцій, а також на вимогу органів, що здійснюють контроль відповідно до законодавства України, суду і прокуратури.

«У ТзОВ «Сотекс Трейд» реєстри бухгалтерського обліку призначені для систематизації та накопичення інформації, що міститься в прийнятих до обліку первинних облікових документах, для відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в бухгалтерській звітності.

У ТзОВ «Сотекс Трейд» реєстри бухгалтерського обліку можуть вестися у спеціальних книгах (журналах), на окремих аркушах і картках, у вигляді машинограм, отриманих при використанні обчислювальної техніки, а також на машинних носіях інформації. При веденні реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації має бути передбачена можливість їх виведення на паперові носії інформації.

Форми реєстрів бухгалтерського обліку розробляються галузевими міністерствами та рекомендуються Міністерством фінансів України, органами, яким законами України, державними органами виконавчої влади, організаціями надано право регулювання бухгалтерського обліку, при дотриманні ними загальних методичних принципів облікової політики» [54].

У ТзОВ «Сотекс Трейд» господарські операції відображаються в реєстрах бухгалтерського обліку в хронологічній послідовності та групуються за відповідними рахунками бухгалтерського обліку. Правильність відображення господарських операцій у реєстрах бухгалтерського обліку забезпечують особи, які склали та підписали їх.

При зберіганні реєстрів бухгалтерського обліку має забезпечуватися їх захист від несанкціонованих виправлень. Виправлення помилок в реєстрі бухгалтерського обліку має бути обґрунтоване і підтверджене підписом особи, яка внесла виправлення, із зазначенням дати події.

У ТзОВ «Сотекс Трейд» зміст реєстрів бухгалтерського обліку та внутрішньої бухгалтерської звітності є комерційною таємницею. Особи, які отримали доступ до інформації, що міститься в реєстрах бухгалтерського обліку та у внутрішній бухгалтерській звітності, зобов'язані зберігати комерційну та державну таємницю. За її розголошення вони несуть відповідальність, установлену законодавством України.

У ТзОВ «Сотекс Трейд» оцінка майна, придбаного за плату, здійснюється шляхом підсумовування фактично здійснених витрат на його купівлю; майна, отриманого безоплатно, - за ринковою вартістю на дату оприбуткування;

майна, виробленого в самій організації, - за вартістю його виготовлення (фактичні витрати, пов'язані з виробництвом об'єкта майна).

«До складу фактично здійснених витрат включаються, зокрема, витрати на придбання самого об'єкта майна, відсотки, що сплачуються, за наданим при придбанні комерційним кредитом, націнки (надбавки), комісійні винагороди (вартість послуг), що сплачуються постачальницьким, зовнішньоекономічним та іншим організаціям, митні збори та інші платежі, витрати на транспортування, зберігання та доставку, що здійснюються силами сторонніх організацій» [26].

«Формування поточної ринкової вартості провадиться на основі ціни, що діє на дату оприбуткування майна, отриманого безоплатно, на цей або аналогічний вид майна. Дані про діючу ціну мають бути підтверджені документально або експертним шляхом.

Під вартістю виготовлення визнаються фактично здійснені витрати, пов'язані з використанням у процесі виготовлення майна, основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів та інших витрат на виготовлення об'єкта майна.

Застосування інших методів оцінки, у тому числі шляхом резервування, допускається у випадках, передбачених законодавством України, а також нормативними актами Міністерства фінансів України та органів, яким законами України надано право регулювання бухгалтерського обліку.

У ТзОВ «Сотекс Трейд» для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності організації проводиться інвентаризація майна та зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінка.

Порядок (кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення, перелік майна та зобов'язань, що перевіряються під час кожної з них, тощо) проведення інвентаризації визначається керівником організації, за винятком випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим» [54].

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» проведення інвентаризації обов'язкове в наступних випадках:

- при передачі майна в оренду, викупі, продажу, а також при перетворенні підприємства;
- перед складанням річної бухгалтерської звітності (крім майна, інвентаризація якого проводилася не раніше 1 жовтня звітного року). Інвентаризація основних засобів може проводитися один раз на три роки, а бібліотечних фондів - один раз на п'ять років;
- при зміні матеріально відповідальних осіб;
- у разі виявлення фактів розкрадання, зловживання або псування майна;
- у разі стихійного лиха, пожежі або інших надзвичайних ситуацій, викликаних екстремальними умовами;
- у разі реорганізації або ліквідації організації;
- в інших випадках, передбачених законодавством України [54].

У ТОВ «Сотекс Трейд» виявлені «під час інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю майна і даними бухгалтерського обліку відображаються на рахунках бухгалтерського обліку в такому порядку:

а) надлишок майна оприбутковують за ринковою вартістю на дату проведення інвентаризації і відповідну суму зараховують на фінансові результати або збільшення доходів;

б) нестача майна та його псування в межах норм природного збитку відносяться на витрати виробництва або обігу (витрати), понад норми - за рахунок винних осіб. Якщо винних осіб не встановлено або суд відмовив у стягненні збитків з них, то збитки від нестачі майна та його псування списуються на фінансові результати або збільшення витрат» [41].

Функції збору та систематизації зведеної фактичної та планової інформації виконує бухгалтерія ТЗОВ «Сотекс Трейд».

«Контроль за виконанням поточних витрат і калькулювання фактичної собівартості виконує економічний відділ. Також до його функцій належить

аналітичний облік фактичних витрат і контроль за виконанням генерального бюджету підприємства» [36, с. 47].

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» до незавершених капітальних вкладень належать не оформлені актами приймання-передачі основних засобів та іншими документами витрати на будівельно-монтажні роботи, придбання будівель, обладнання, транспортних засобів, інструменту, інвентарю, інших матеріальних об'єктів тривалого користування, інші капітальні роботи і витрати (проектно-вишукувальні, геологорозвідувальні та бурові роботи, витрати з відведення земельних ділянок і переселення у зв'язку з будівництвом, на підготовку кадрів для організацій, які будуються, та інші).

Незавершені капітальні вкладення відображаються в бухгалтерському балансі за фактичними витратами, понесеними організацією.

До фінансових вкладень належать: інвестиції організації в державні цінні папери, облігації та інші цінні папери інших організацій, статутні (складені) капітали інших організацій, а також надані іншим організаціям позики.

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» фінансові вкладення приймаються до обліку в сумі фактичних витрат для інвестора. За борговими цінними паперами дозволяється різницю між сумою фактичних витрат на придбання та номінальною вартістю протягом строку їх обігу рівномірно в міру нарахування належного за ними доходу відносити на фінансові результати або збільшення витрат.

«Об'єкти фінансових вкладень (крім позик), не оплачені повністю, висвітлюються в активі бухгалтерського балансу в повній сумі фактичних витрат, їх придбання за договором з віднесенням непогашеної суми за статтею кредиторів – пасиві бухгалтерського балансу, у випадках, коли до інвестора перейшли права на об'єкт. В інших випадках суми, внесені в рахунок об'єктів фінансових вкладень, що підлягають придбанню, показуються в активі бухгалтерського балансу за статтею дебіторів.

До основних засобів як сукупності матеріально-речовинних цінностей, які використовуються як засоби праці при виробництві продукції, виконанні робіт

та (або) наданні послуг, або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців, належать будівлі, споруди, робочі та силові машини і обладнання, вимірювальні та регулюючі прилади і пристрої, обчислювальна техніка, транспортні засоби, інструмент, виробничий і господарський інвентар та приладдя, внутрішньогосподарські дороги та інші основні засоби» [16].

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» нарахування амортизації об'єктів основних засобів здійснюється лінійним способом.

«Основні засоби відображаються в бухгалтерському балансі за залишковою вартістю, тобто за фактичними витратами їх придбання, спорудження та виготовлення за вирахуванням суми нарахованої амортизації.

Зміна первісної вартості основних засобів у випадках добудови, дообладнання, реконструкції та часткової ліквідації, переоцінки відповідних об'єктів розкриваються в додатках до бухгалтерського балансу.

Сировина, основні та допоміжні матеріали, паливо, покупні напівфабрикати і комплектуючі вироби, запасні частини, тара, що використовується для пакування і транспортування продукції (товарів), та інші матеріальні ресурси відображаються в бухгалтерському балансі за їх фактичною собівартістю.

Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається виходячи з фактично здійснених витрат на їх придбання та виготовлення.

Готова продукція відображається в бухгалтерському балансі за фактичною виробничою собівартістю, що включає витрати, пов'язані з використанням у процесі виробництва основних засобів, сировини, матеріалів, палива, енергії, трудових ресурсів, та інші витрати на виробництво продукції або за прямими статтями витрат» [2].

Товари, у ТЗОВ «Сотекс Трейд», відображаються в бухгалтерському балансі за вартістю їх придбання.

«Відвантажені товари, здані роботи і надані послуги, за якими не визнано виручку, відображаються в бухгалтерському балансі за фактичною повною

собівартістю, що включає поряд з виробничою собівартістю витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції, робіт, послуг, що відшкодовуються договірною (контрактною) ціною.

Продукція (роботи), що не пройшла всіх стадій, передбачених технологічним процесом, а також вироби неукomплектовані, що не пройшли випробування і технічного приймання, належать до незавершеного виробництва.

Витрати, які були здійснені організацією у звітному періоді, але відносяться до наступних звітних періодів, відображаються в бухгалтерському балансі відповідно до умов визнання активів, встановлених нормативними правовими актами з бухгалтерського обліку, та підлягають списанню в порядку, встановленому для списання вартості активів даного виду» [54].

У складі власного капіталу організації враховуються статутний, додатковий і резервний капітал, нерозподілений прибуток та інші резерви.

У бухгалтерському балансі відображається величина статутного капіталу, зареєстрована в установчих документах як сукупність засновників (учасників) організації.

Статутний капітал і фактична заборгованість засновників (учасників) за вкладками (внесками) до статутного капіталу відображаються в бухгалтерському балансі окремо.

Розрахунки з дебіторами і кредиторами відображаються кожною стороною у своїй бухгалтерській звітності в сумах, які впливають з бухгалтерських записів і визнаються нею правильними. За отриманими позиками і кредитами заборгованість показується з урахуванням належних на кінець звітного періоду відсотків.

Суми за розрахунками з банками, бюджетом, що відображаються в бухгалтерській звітності, мають бути узгоджені з відповідними організаціями. Залишки в бухгалтерському балансі неврегульованих сум за цими розрахунками не допускається.

Залишки валютних коштів на валютних рахунках організації, інші грошові кошти (включно з грошовими документами), короткострокові цінні папери, дебіторська та кредиторська заборгованість в іноземних валютах відображаються в бухгалтерській звітності в гривнях у сумах, що визначаються шляхом перерахунку іноземних валют за курсом Національним банком України, що діє на звітну дату [15].

Штрафи, пені та неустойки, визнані боржником або щодо яких отримано рішення суду про їх стягнення, відносяться на фінансові результати в або збільшення доходів (зменшення витрат) та до їх отримання або сплати відображаються в бухгалтерському балансі одержувача і платника відповідно за статтями дебіторів або кредиторів.

Дебіторська заборгованість, за якою строк позовної давності минув, інші борги, нереальні для стягнення, списуються за кожним зобов'язанням на підставі даних проведеної інвентаризації, письмового обґрунтування і наказу (розпорядження) керівника організації та відносяться відповідно на рахунок коштів резерву сумнівних боргів або на фінансові результати.

Списання боргу у збиток унаслідок неплатоспроможності боржника не є анулюванням заборгованості. Ця заборгованість відображається за бухгалтерським балансом протягом п'яти років з моменту списання для спостереження за можливістю її стягнення у разі зміни майнового стану боржника.

«Суми кредиторської та депонентської заборгованості, за якими строк позовної давності сплив, списуються за кожним зобов'язанням на підставі даних проведеної інвентаризації, письмового обґрунтування та наказу (розпорядження) керівника організації і відносяться на фінансові результати.

Бухгалтерський прибуток (збиток) являє собою кінцевий фінансовий результат (прибуток або збиток), виявлений за звітний період на підставі бухгалтерського обліку всіх господарських операцій організації та оцінки статей бухгалтерського балансу за правилами, прийнятими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку.

Прибуток або збиток, виявлені у звітному році, але які відносяться до операцій минулих років, включаються до фінансових результатів організації звітного року» [63].

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» бухгалтерська звітність дає достовірне і повне уявлення про майновий і фінансовий стан організації, про його зміни, а також фінансові результати її діяльності.

Зміст і форми бухгалтерського балансу, звіту про прибутки і збитки, інших звітів і додатків застосовуються послідовно від одного звітного періоду до іншого.

Бухгалтерська звітність складається за звітний рік. Звітним роком вважається період з 1 січня по 31 грудня календарного року включно.

Для складання бухгалтерської звітності звітною датою вважається останній календарний день звітного періоду.

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» бухгалтерська звітність підписується керівником і головним бухгалтером організації [54].

Існують два основні типи даних, які використовуються в системі бухгалтерського обліку організації:

- нормативно-довідкова система (НДС);
- дані за господарськими операціями.

Нормативно-довідкова система має постійних характер. Вона використовується під час обробки іншої інформації організації.

У нормативно-довідковій системі помилки мають серйозніші наслідки порівняно з помилками за господарськими операціями. Перш ніж ці дані будуть виправлені, помилки встигнуть вплинути на операції. Найчастіше це відбувається в комп'ютеризованих системах. У них нормативно-довідкова система формується на початку створення такої системи.

З первинних вхідних документів дані заносяться в комп'ютерну програму. На підприємстві використовують дві програми обліку товарно-матеріальних цінностей: 1С Бухгалтерія - встановлена на 4 комп'ютерах у бухгалтерії, і програма складського обліку «SOUTH». Використання саме цих

програм зумовлено тим, що постачальники основної маси матеріалів передають інформацію щодо поставок у форматі зазначених програм. Крім того, кожна з програм має свої переваги і пристосована під конкретні функції бухгалтерського та складського обліку. На автоматизованих робочих місцях наявна система паролів доступу до робочих місць, на яких здійснюють створення й обробку документів цього розділу обліку [45].

Нині є проблема неможливості експорту інформації. Але збільшені обороти виробництва не дають змоги дублювати занесення інформації в обох програмах, оскільки це дуже трудомісткий процес. До того ж саме на цьому етапі допускається основна маса технічних помилок. На нашу думку, ТзОВ «Сотекс Трейд» необхідно відмовитися від однієї з використовуваних програм або вирішити проблему експорту інформації в технічному режимі [51].

У ТзОВ «Сотекс Трейд» первинна облікова документація зберігається не менше п'яти років. Цей строк визначено номенклатурою справ фірми. Проходження документів регламентується графіками документообігу, де зазначено строки проходження документів по підрозділах і передання документів до архіву. Однак графіки документообігу включають не всі потоки документів. З огляду на те, що не всі форми враховані в альбомах уніфікованих форм, відповідно, не всі включені і в графіки документообігу.

«Спираючись на Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», первинні облікові документи організації складено за формами, які передбачені альбомом уніфікованих форм. «Якщо документи не передбачені цими формами, то в них мають міститися такі реквізити:

- найменування документа;
- дата складання;
- найменування організації;
- зміст господарської операції;
- натуральні та грошові вимірники;
- найменування відповідальних посадових осіб;
- особисті підписи зазначених осіб» [45].

Найбільш значних розмірів збитків підприємству може бути завдано при здійсненні закупівельних операцій. Порухення під час закупівель сировини можуть бути пред'явлені як виправдувальних документів накладних і рахунків фіктивних фірм. Тому контролю обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками приділяється особлива увага. Оформлення господарських операцій з обліку розрахунків за поставлені товарно-матеріальні цінності, виконані роботи або послуги відбувається з використанням розрахункових документів і договорів.

Як правило, розрахуватися з постачальниками можна після процесу відвантаження необхідної продукції або під час виконання цих дій, підкріплюючи до операцій необхідну документацію.

Договір є основним документом, згідно з яким відбувається процес відвантаження та взаємодія з постачальниками і підрядниками. У своїй діяльності ТЗОВ «Сотекс Трейд» користується такими видами договорів, як договори купівлі-продажу, оренди, поставки, підряду, надання послуг тощо.

«Нарахування кредиторської заборгованості, що утворюється перед постачальниками та підрядниками, відбувається таким чином:

- нарахування відбувається за фактом акцепту розрахункових документів за прийнятими цінностями, роботами, послугами;
- за фактом надходження товарно-матеріальних цінностей без наявності розрахункової документації (явище невідфактурованих поставок, за якими оплата не відбувається, а нараховується кредиторська заборгованість);
- за фактом наявності та виявлення надлишків ТМЦ» [42].

Після нарахування відбувається процес оформлення супутніх документів. Розрахунковими документами виступають рахунок, рахунок-фактура, накладна тощо. У цих розрахункових документах постачальниками і підрядниками виділяється сума ПДВ окремим рядком.

Погашення кредиторської заборгованості відбувається тоді, коли банк видає (надсилає) підтвердження про надходження грошових коштів постачальникам і замовникам. Таким підтвердженням є виписка з

розрахункового рахунку з додатком до неї банківських розрахункових документів. Крім того, підтвердженням погашення кредиторської заборгованості може бути залік отриманого авансу або взаємних вимог. Кредиторська заборгованість, за якою строк позовної давності вже минув, списується за підсумками інвентаризації, письмового обґрунтування та наказу керівника підприємства.

При оформленні розрахунків з постачальниками та підрядниками важливим моментом є оцінка якості первинної інформації. Оскільки більшість розрахункової документації надходить на досліджуване підприємство ззовні, тим самим збільшується контрольний і внутрішньогосподарський ризик. Причинами такого явища можна вважати:

- у ТЗОВ «Сотекс Трейд» відсутній багаторазовий контроль за первинними документами;
- видається складним процес відновлення втрачених, неправильно оформлених або відсутніх документів;
- несвоєчасність надходження підтвердних документів;
- відсутність уніфікації первинних документів [54].

У таких умовах організація первинного обліку вимагає більш кваліфікованого проведення основних облікових процедур. Оскільки результати організації первинного обліку дають змогу робити висновок про якість первинної облікової документації.

2.3. Оцінка системи управлінського обліку та внутрішнього контролю в ТЗОВ «Сотекс Трейд»

Система управлінського обліку та контролю в організації працює виключно на підставі внутрішньофірмових стандартів. Ця відмінність від бухгалтерського обліку, який жорстко регламентується.

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» використовується нормативно-довідкова документація наступних типів – довідники та класифікатори матеріалів, що

використовуються у виробництві, загальноукраїнські класифікатори в роботі бухгалтерської служби та відділу кадрів, структура та склад витратних і дохідних статей, бюджетно-облікова структура тощо.

Нині основною метою застосовуваного управлінського обліку є калькулювання собівартості та виконання альтернативних розрахунків.

В управлінському обліку, на відміну від бухгалтерського, відсутній альбом уніфікованих форм документації. Менеджери середньої ланки часто користуються формами, які їм зручні, але відрізняються від подібних документів інших структурних підрозділів. Такий підхід ускладнює обробку інформації під час проведення внутрішнього аудиту ревізорами.

Існує поділ витрат на поставлені та релевантні залежно від обсягу поставок. Зваженими витратами є інвестиції в запаси. Оскільки ситуація спостерігалася досить кризова, то ТЗОВ «Сотекс Трейд» вкладало обігові кошти з метою створення великих активів. Причиною цього стала не гарантованість поставок та їх несвоєчасність.

Відображення змінних витрат відбувається на потенційному прибутку підприємства, який можна було б отримати, якби кошти не були інвестовані в запаси. Дуже важливим моментом є контроль поставлених витрат у зв'язку зі збільшенням кількості запасів для того, щоб ці інвестиції виправдалися.

Управлінський облік особливе місце відводить обліку відхилень. Аналіз фактичних показників та їх відхилення від планових (нормативних) відбувається із застосуванням методу факторного аналізу. Цей метод передбачає, що всі відхилення мають бути розділені за причинами їх виникнення.

Аналіз виникнення відхилень, їх облік і виявлення є базою, основою нормативного обліку. Своєю чергою, відхиленням вважається абсолютний відступ від чинних норм витрат.

Причинами виникнення відхилень є:

- неточності при відпуску і підрахунку залишків матеріалів; приховування браку;

- приписки в обсязі виробленої продукції;
- псування, втрати і нестача напівфабрикатів, деталей і продукції;
- неточності інвентаризації, залишків матеріалів і незавершеного виробництва [22].

За допомогою розроблення бюджетів і кошторисів для різних рівнів управління та інформації, що формується в управлінському обліку здійснюється координація дій щодо систематизації завдань, які ставляться перед організацією для досягнення кінцевих цілей. За допомогою цього забезпечується лінійне управління підприємством.

Однак, координація дій менеджерів оптимальна, якщо використовується сформована система збирання, опрацювання та передавання інформації. Але під час зміни кадрового складу в цій системі виникають непередбачені збої. Як приклад можна розглянути ситуацію, коли після некоректних керівних дій керівництва один за одним звільнялися близько половини працівників і на певний час роботу підрозділу було зупинено, а замовлення залишалися невиконаними. Через певний проміжок часу керівникам знадобилося прийняти нових співробітників з недостатнім рівнем кваліфікації. Це було викликано відсутністю грошових коштів для забезпечення гідної заробітної плати висококваліфікованим працівникам. Після цих дій, для того щоб заповнити недостатні вміння і навички, якими володіли колишні співробітники, знадобилося велика кількість часу і зусиль, щоб навчити співробітників. У результаті було окреслено проблему відсутності контролю над процесом збереження і зміни ключових знань [21].

Фінансово-господарська діяльність ТзОВ «Сотекс Трейд» в рамках управлінського обліку та контролю знаходить відображення у звітності, що формується за структурними підрозділами, видами продукції, статтями бюджету. Крім того, складається звітність у цілому по підприємству з узагальненням результатів роботи підприємства за певний звітний період. Конкретний зміст, форми та види внутрішньої управлінської звітності залежать

від того, в якій структурі вони формуються, які виробничі процеси враховують, цільової спрямованості та інших чинників.

За цих умов у підрозділах ТзОВ «Сотекс Трейд» проблемою часто є відсутність уніфікованих форм опрацювання інформації, що не дає змоги раціонально використовувати робочий час, змушуючи працівників переносити інформацію у форми, які потрібні на даний момент вищим за рівнем менеджерам. Крім того, відсутність планування термінів передання інформації досить часто змушує змінювати графік за необхідності термінової підготовки незапланованої звітності.

«Одна з найслабших ланок в організації діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд» - повна або часткова відсутність регламентації лінійних зв'язків у структурних підрозділах керуючих компаній. Менеджери верхньої ланки взаємодіють з однорідними функціональними підрозділами нижчих і вищих структур, а також один з одним. Наприклад, під час узгодження позиції щодо обсягу та графіка фінансування інвестиційних проєктів. Характерним є те, що регламентація діяльності функціональних підрозділів часто обмежується описом процедур взаємодії по вертикалі управління і закінчується на рівні менеджерів вищої ланки. Наслідком цього є невідповідність однорідних даних, суперечності в системі управління, пов'язаних з розмиванням меж відповідальності керівників функціональних підрозділів, слабка горизонтальна інтеграція функцій контролю. Загалом наявні елементи цієї підсистеми внутрішнього контролю зведені до вирішення сумнівів засновників щодо бізнес-ризиків та ефективності роботи компанії загалом» [54].

Наступною складовою частиною середовища контролю є документи, що регламентують діяльність структурних підрозділів та окремих фахівців, а саме положення, регламенти та інструкції. Частину регламентів не розроблено або не затверджено, відсутня співставленість у стандартах викладу інформації.

В організації немає чітко побудованої системи внутрішнього контролю. Функції з проведення внутрішнього контролю покладено на бухгалтерію. У рамках внутрішнього контролю одним із напрямів роботи бухгалтерії є

проведення ревізії. Ревізорами є співробітники, які перебувають у штаті організації та підпорядковані її керівництву. Завдання ревізій визначаються керівництвом, виходячи з потреб управління, як підрозділами підприємства, так і підприємством загалом. У сформованій практиці діяльності ТОВ ТзОВ «Сотекс Трейд» ревізійна комісія створюється в останньому кварталі фінансового року для проведення інвентаризації - перевірки наявності, стану та забезпечення збереження майна компанії.

Найзагальнішими функціональними областями контролю на ТзОВ «Сотекс Трейд» є:

- виконання зведеного бюджету;
- реалізація і дебіторська заборгованість;
- постачання і кредиторська заборгованість;
- платежі за рахунками і надходження грошових коштів у касу;
- розрахунки з персоналом із зарплати;
- інвестиції;
- основні засоби;
- запаси [54].

Таким чином, ТзОВ «Сотекс Трейд» має стабільне фінансове становище і недостатньо ефективну систему внутрішнього контролю. Дана система має низку недоліків у частині організації та ведення управлінського обліку, відсутності документів, що регламентують постановку обліку для внутрішніх потреб управління, тобто система управлінського контролю, як така, остаточно не сформована і перебуває в стадії переходу з рівня виробничого обліку.

Висновки до розділу 2

Отже, ТзОВ «Сотекс Трейд» - підприємство, що виготовляє пластикові конструкції, яке має стійке становище серед аналогічних підприємств України.

ТзОВ «Сотекс Трейд» займається виробництвом: вінілового сайдингу, пластикових панелей, пластикової вагонки тощо. На виробництві використовуються високоякісна сировина та сучасне обладнання.

Товариство має власний магазин, де пропонує споживачам комплекс послуг: консультація у виборі матеріалу, обмір приміщення і розрахунок необхідної кількості матеріалу, доставка на об'єкт тощо.

Побудова системи бухгалтерського обліку в ТзОВ «Сотекс Трейд» здійснюється відповідно до законодавства України, проте у теперішніх умовах організації первинного обліку вимагає більш кваліфікованого проведення основних облікових процедур.

Система управлінського обліку та контролю в організації працює виключно на підставі внутрішньофірмових стандартів. Відмічено, що у підрозділах ТзОВ «Сотекс Трейд» частою проблемою є відсутність уніфікованих форм опрацювання інформації. Крім того, відсутність планування термінів передання інформації досить часто змушує змінювати графік за необхідності термінової підготовки незапланованої звітності.

Одна з найслабших ланок в організації діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд» - повна або часткова відсутність регламентації лінійних зв'язків у структурних підрозділах керуючих компаній.

В організації не чітко побудована система внутрішнього контролю. Так, у рамках внутрішнього контролю одним із напрямів роботи бухгалтерії є проведення ревізії.

Таким чином, ТзОВ «Сотекс Трейд» має стабільне фінансове становище і низку недоліків у частині організації та ведення управлінського обліку, відсутності документів, що регламентують постановку обліку для внутрішніх потреб управління, тобто система управлінського контролю, як така, остаточно не сформована і потребує доопрацювання.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА РЕКОМЕНДАЦІЙ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «Сотекс Трейд»

3.1. Удосконалення роботи діючих структур в ТЗОВ «Сотекс Трейд»

Організаційна структура на сучасному етапі розвитку являє собою найважливіший елемент, за допомогою якого здійснюється ефективне управління організацією. Останнім часом дедалі більше уваги приділяють такому важливому організаційно-управлінському компоненту, оскільки на даному етапі організаційно-управлінські структури за своїм змістом і наповненням стали менш мобільними і дедалі більш статичними, інерційними.

Організаційна структура являє собою впорядковану сукупність організаційних компонентів (структур), взаємопов'язаних між собою і розташованих у порядку підпорядкованості елементів, що відображає мету, завдання і стратегію розвитку організації.

Правильно складена організаційна структура, на наш погляд, може бути використана як механізм або інструмент, що створює базу для ухвалення управлінських рішень і є запорукою ефективного функціонування будь-якої організації незалежно від форми власності.

При створенні й удосконаленні структур ТЗОВ «Сотекс Трейд» необхідно пам'ятати про те, що вона має відповідати як потребам співробітників організації, так і вимогам з боку управлінського персоналу, виробничого процесу, а також вимогам, які ставить перед собою зовнішнє середовище [1, с. 8]. До всього іншого, необхідно, на наш погляд, щоб організаційна структура досліджуваного суб'єкта господарювання відповідала таким важливим принципам, як: комплексність, науковість, економічність, системність, можливість координації та підконтрольність. Не потрібно забувати і про норму керованості, можливість безперешкодного і швидкого передавання різного роду

інформації, про відповідність структури комерційному і людському потенціалу організації.

Перелічені вище вимоги є обов'язковими, інакше про доцільність оптимізації організаційної структури говорити не доводиться.

Теоретично всі структури доволі динамічні, оскільки постійно модифікуються, адаптуються й удосконалюються відповідно до умов внутрішнього та зовнішнього середовища організації, що постійно змінюються. Але так відбувається лише теоретично, хоча у світовій практиці існують організації з гнучкою, адаптивною організаційною структурою, але більшість, приміром, стабільних українських організацій існують зі статичною, негнучкою, аморфною організаційною структурою, що в більшості випадків доводить організації до лінії банкрутства.

Будь-яка організація повинна хоча б раз протягом трьох-п'яти років проводити аналіз ефективності, щоб уникнути серйозних фінансових, людських і матеріально-технічних втрат, інакше кажучи, всі ці заходи мають на увазі таке явище, як вдосконалення організаційної структури ТзОВ «Сотекс Трейд».

Удосконалення організаційної структури, на наш погляд, має відбуватися не в той момент, коли організація опинилася в кризовій ситуації. Інакше кажучи, перетворення найбільш економічно ефективне, доцільне лише в умовах попередження кризової ситуації.

Удосконалення організаційної структури - процес, який має бути спрямований на точкове, своєчасне виявлення потреби в структурній, комплексній реорганізації діяльності організації. Цей процес є досить складним, оскільки дефектні елементи структур найчастіше приховані й потребують якісного та кількісного аналізу з боку менеджерів і представників керівної ланки.

Визначившись із термінологічною складовою, необхідно відобразити та детально розглянути етапи вдосконалення. На наш погляд, удосконалення організаційної структури ТзОВ «Сотекс Трейд» має пройти шість послідовних, ключових етапів, які подано на рис. 3.1. [27].

На першому етапі потрібно виявити причини неефективності наявної організаційної структури, причини невідповідності структури вимогам виробничого процесу.



Рис. 3.1. Етапи вдосконалення організаційної структури

Численні наукові дослідження, що проводяться в рамках аналізу діючих організаційних структур, показують, що найпоширенішою проблемою занепаду організацій є невідповідність наявної структури вимогам виробничого процесу, негативні наслідки яких представлено на рис. 3.2. [24, с. 162].

Існуючі невідповідності, що виникають між організаційною структурою та вимогами виробничого процесу, як правило, проявляються через наявність трьох суттєвих причин:

- удосконалення, поліпшення або ускладнення організації управлінських процесів;
- зміни у вимогах, що висувуються до виробничого процесу, тобто зміни у виробничій управлінській структурі об'єкта;

- зміни у складі, системі, процесах управління організацією [31].

Однак, варто зауважити, що перелічені вище причини невідповідності не є єдиними підставами проблем, які існують в організації ТзОВ «Сотекс Трейд», але значною мірою визначають правила і порядок здійснення організаційних змін, зокрема, вдосконалення організаційної структури юридичної особи.



Рис. 3.2. Наслідки невідповідності організаційної структури ТзОВ «Сотекс Трейд» вимогам виробничого процесу в організації

Наприклад, можна виокремити такі причини, з огляду на вплив яких, необхідно провести вдосконалення організаційної структури:

- відсутність плану розвитку організації на перспективу (тобто відсутність чітко опрацьованої, життєздатної стратегії);
- нестабільна зовнішньоекономічна обстановка;
- зростання масштабів виробничої діяльності організації;
- об'єднання (тобто поглинання, злиття) об'єктів господарювання;
- розширення асортиментної політики компанії;
- технологічні та організаційно-економічні зміни в управлінні. Крім перелічених вище причин і наслідків невідповідності, необхідно виокремити шість явних дефектних елементів, які спонукають багато фірм, зокрема і

досліджувану, вдосконалювати, «перебудовувати» організаційну структуру, що представлені на рис. 3.3. [20, с. 130].

Недоліки в апараті управління, як один із дефектів, що існують в організації за неефективної організаційної структури. Цей дефект може проявлятися у вигляді недотримання норми керованості, яка може значно перевищувати або бути нижчою за допустимий поріг значень. Наприклад, якщо кількість підлеглих на одного керівника перевищує норму, то рішення управлінського характеру ухвалюються найчастіше формально, збільшується навантаження на керівника, знижується ступінь контролю.



**Рис. 3.3. Дефектні елементи організаційної структури
ТзОВ «Сотекс Трейд»**

«Сліпі зони» в системі функціонального поділу праці, що виступають як дефект, можуть виражатися як у наявності функцій і відповідальності, які формально не закріплені за підрозділами, так і як дублювання функцій. Розв'язати проблему «сліпих зон» дуже доречно допоможе матриця або таблиця функціонального поділу праці, введення положення про діяльність підрозділів, складання посадових інструкцій.

«Неповноважність рішень» виражається в тому, що управлінські рішення можуть ухвалювати співробітники, які не володіють знаннями, навичками, не володіють необхідною професійною компетенцією. У цьому разі так само може

допомогти введення посадових інструкцій із чітко визначеними функціями, обов'язками і відповідальністю, вимогами, що висуваються до співробітника для виконання конкретного професійного завдання.

Низька якість організаційно-регламентувальної документації (положення про підрозділи, кодекс про ділову етику, положення про корпоративну культуру, статут, посадові інструкції тощо) може негативно позначатися на роботі організації, оскільки виникає дублювання функцій, неузгодженість дій, відсутня система єдиноначальності та скалярного ланцюга тощо [10, с. 277].

Дефекти стимулювання так само є одним із наслідків неефективно функціонуючої організаційної структури, оскільки дефектне стимулювання призводить до скорочення продуктивності праці, у працівників відсутнє бажання працювати на благо організації, розв'язувати проблеми виробничого та організаційно-організаційного характеру. управлінського характеру.

Невідповідність мети, стратегії, обсягу і значущості функцій негативно може позначатися на функціонуванні структури, оскільки стратегія невіддільна від організаційної структури. До всього іншого, стратегія і цілі розвитку організації є базисом організаційної структури, які й визначають тип та її розвиток у майбутньому.

На другому етапі проводять якісний і кількісний аналіз, що дає змогу оцінити ефективність наявної організаційної структури більш детально. Як правило, на цьому етапі необхідно проаналізувати наступні показники:

- коефіцієнт ефективності організаційної структури;
- коефіцієнт концентрації функцій;
- коефіцієнт накопичення організаційною структурою дисфункцій;
- коефіцієнт актуалізації зв'язків;
- коефіцієнт сумісності зв'язків;
- коефіцієнт концентрації елементів;
- норма керованості;
- коефіцієнт, що характеризує складність організаційної структури [8, с. 411].

Крім того, на другому етапі необхідно проаналізувати кількість структурних підрозділів, наявний штат співробітників, побудувати таблицю функціонального поділу праці для визначення та наочного систематичного представлення основних функцій, завдань для кожного підрозділу; функцій, завдань, відповідальності та обов'язків для кожного співробітника.

Для третього етапу характерне визначення економічної та управлінської доцільності й необхідності вдосконалення організаційної структури. Припущення про доцільність будується на основі даних і різних показників, які були прораховані на другому етапі.

На наш погляд, найважливішими і найвагомішими ознаками, що виступають одними з показників ефективності наявної організаційної структури ТЗОВ «Сотекс Трейд», є відповідність цілям організації [3].

У рамках оптимізації організаційної структури необхідно звести до доцільного показника кількість ланок в організації, оскільки багатоланковість негативно позначається на роботі організації: скорочується швидкість інформаційних потоків, відсутній зворотний зв'язок, і, як наслідок, спостерігається неефективність методів управління тощо.

Не менш важливою ознакою, ніж багатоланковість, є невідповідність організаційної структури вимогам завдань і мети, оскільки метою створення і функціонування будь-якого типу організаційної структури є сприяння досягненню завдань, що були висунуті в рамках стратегічної політики.

У разі винесення рішення про доцільність та економічну ефективність майбутніх змін, настає четвертий етап, який ознаменований безпосереднім проектуванням організаційної структури. На цьому етапі будуються нові горизонтальні та вертикальні зв'язки, суппідпорядкованість підрозділів і співробітників організації. Крім того, визначається зміст положень про структурні підрозділи, посадових інструкцій, формуються нові цілі та завдання, для співробітників і підрозділів [17, с. 42].

Під час ухвалення апаратом управління рішення про вдосконалення організаційної структури необхідно керуватися тими факторами, що

визначають наявну структуру, і тими параметрами, ключовими показниками, які вважаються необхідними в майбутньому, після досягнення процесу вдосконалення організаційної структури. Так, щоб удосконалювати організаційну структуру ТзОВ «Сотекс Трейд» максимально ефективно, «необхідно проаналізувати такі чинники:

- наявні та майбутні розміри діяльності організації;
- рівень інформаційної забезпеченості управлінських процесів;
- науково-технічний та інноваційний рівень розвитку організації, впровадження будь-чого нового (технологій виробництва, обладнання);
- мету, завдання і стратегію розвитку організації зараз і на найближчу перспективу;
- рівень кооперації та спеціалізації організації;
- рівень уніфікації, складність вироблюваної продукції, можливість реалізації та просування продукції тощо» [19, с. 168].

Після того, як визначено зміст основних положень, спроектовано структуру організації, настає п'ятий етап. На цьому етапі відбувається розробка нормативно-методичної документації, положень і наказів, у які закладаються ті принципи, методи, організаційні, виробничі та управлінські елементи, розроблені на четвертому етапі.

На шостому етапі відбувається безпосереднє впровадження вдосконаленої організаційної структури, ознайомлення співробітників зі змінами. За вищими керівниками і менеджерами закріплюється функція організації впровадження, а також контроль за перебігом змін з метою недопущення помилок і фактів невідповідності впроваджуваної структури принципам і цілям затвердженої організаційної структури.

«Крім того, на шостому етапі, при впровадженні оптимізованої організаційної структури, існує чотири основні складнощі, які тією чи іншою мірою гальмують просування змін [65].

По-перше, необхідне максимальне залучення керівників вищої ланки та керівників структурних підрозділів для роз'яснення цілей, переваг, основних етапів і принципів організаційних нововведень співробітникам організації.

По-друге, необхідно «налаштувати» і підготувати співробітників організації до майбутніх змін.

По-третє, необхідно забезпечити виконавців проекту з оптимізації організаційно-організаційної структури всіма необхідними матеріальними, людськими і часовими ресурсами.

По-четверте, необхідно обов'язково довести до кінця процес оптимізації організаційної структури, контролювати хід змін на всіх етапах.

Таким чином, процес удосконалення проходить шість послідовних, взаємопов'язаних і взаємодоповнюючих етапів, кожен з яких є важливим елементом, що дає змогу організації максимально ефективно й оперативно здійснювати болісний процес зміни, оптимізації організаційної структури» [9, с. 44].

Незважаючи на загальну уніфікованість проблем, необхідний індивідуальний підхід до виявлення проблем, аналізу джерел їх виникнення і самого підходу щодо вдосконалення, реорганізації організаційної структури саме ТЗОВ «Сотекс Трейд».

3.2. Пропозиції щодо покращення аудиту ТЗОВ «Сотекс Трейд» як основної підсистеми внутрішнього контролю

Внутрішній аудит є однією з найважливіших складових підсистем внутрішнього контролю. Особливістю цієї підсистеми є необхідність бути відокремленою, що викликано специфікою її функціонування. «До завдань внутрішнього аудиту належать:

- 1) оцінка якості здійснення внутрішнього управлінського контролю;
- 2) оцінка методів і засобів внутрішнього управлінського контролю;
- 3) незалежна оцінка дотримання законодавства;

- 4) оцінка якості управління ризиками;
- 5) оцінка операційної ефективності;
- 6) сприяння керівництву в розробленні правил і процедур управлінського контролю» [17, с. 43].

Однак, як показав аналіз системи внутрішнього контролю в ТЗОВ «Сотекс Трейд», наявні елементи зведені лише до вирішення сумнівів засновників щодо бізнес-ризиків та ефективності роботи компанії загалом. Інші «моменти» залишаються поза увагою.

Так, деякі види аудиту називаються управлінським або виробничим аудитом. Основним їхнім завданням є перевірка і вдосконалення організації та управління підприємством, якісних сторін виробничої діяльності, оцінка ефективності виробництва і фінансових вкладень, продуктивності, раціональності використання коштів, їхньої економії [64].

Застосування якісного управлінського аудиту, який виконують незалежні аудитори, стане одним із способів підвищення ефективності використання наявних потужностей і ресурсів та досягнення намічених цілей ТЗОВ «Сотекс Трейд».

Досить близьким до управлінського аудиту є аудит господарської діяльності, який полягає в систематичному аналізі господарської діяльності організації, що проводиться для певних цілей. Цей вид аудиту іноді називають аудитом ефективності роботи або адміністративного управління та організації. Під час аудиту господарської діяльності передбачається проведення всебічного аналізу певних видів діяльності [25].

Оскільки масштаби діяльності ТЗОВ «Сотекс Трейд» мають тенденцію до зростання, пропонується створити структуру внутрішнього аудиту. Для початку ця структура має діяти не постійно, а за необхідності виконання певних разових завдань. У цьому випадку не вносяться зміни до штатного розпису фірми, а розробляється положення про службу внутрішнього аудиту, до якої добирається команда співробітників на умовах розширення зони обслуговування.

На посаду керівника та провідних спеціалістів служби доцільно призначати висококваліфікованих спеціалістів з вищою економічною освітою, досвідом бухгалтерської та економічної роботи, відсутністю судимості, які мають дозвіл на проведення аудиторської діяльності, відповідно до Закону України № 2285-IX Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки [40].

«Співробітниками служби можуть бути кваліфіковані фахівці з інших профілів для здійснення контролю технологічних процесів виробництва. У Положенні мають бути чітко визначені функціональні обов'язки для внутрішніх аудиторів, в яких мають бути передбачені права та персональна відповідальність» [67].

Система внутрішнього аудиту повинна містити:

- компетентний персонал, що заслуговує на довіру, з чітко визначеними правами та обов'язками;
- розподіл обов'язків;
- створення необхідних умов для роботи служби внутрішнього аудиту (виділення приміщення, фахівців, наявність укомплектованої або програмної, нормативної та довідкової бази даних тощо);
- підвищення кваліфікації членів служби;
- визначення рівня оплати праці (або доплати до основного посадового окладу).

«Співробітники служби повинні мати такі права:

- перевіряти первинні документи та бухгалтерські регістри, наявність грошей і цінностей, перевіряти кошториси, плани та інші документи;
- переглядати накази, постанови, розпорядження, договори і т.д.;
- проводити обстеження об'єктів будівництва, складів, території та інших приміщень;
- перевіряти стан і наявності майна;

- проводити часткову або повну інвентаризацію;
 - вимагати від керівників структурних підрозділів, спеціалістів організації необхідні довідки, розрахунки, завірені копії документів, усні та письмові пояснення питань, що виникають під час перевірки;
 - організовувати підготовку до зовнішніх перевірок;
 - перевіряти виконання обов'язків» [49, с. 243].
- «Служба внутрішнього аудиту повинна нести відповідальність за:
- своєчасне та обґрунтоване надання висновків про стан звітності та інших документів;
 - надання пропозицій щодо вдосконалення систем контролю, бухгалтерського обліку, розподілу прибутку тощо.
 - проведення правильної консультації щодо ведення системи обліку та податкового законодавства» [52, с. 184].

Думка аудиторів є основою планування проведення аудиторських процедур. Відсутність документування може слугувати підставою в разі пред'явлення претензій до фінансово-економічних служб організації.

Аудиторська перевірка організації первинного обліку ТзОВ «Сотекс Трейд» «повинна будуватися за схемою:

1) Визначається ступінь впливу на організацію первинного обліку різних внутрішніх і зовнішніх чинників.

«Зовнішні чинники: вимоги законодавства, приналежність організації, специфіка галузі, розміри підприємства, місце розташування, ресурси, що використовуються» [68].

Внутрішні чинники: організаційна структура, стиль управління та стиль роботи керівників, методи розподілу повноважень і відповідальності, інформаційне та кадрове, технічне забезпечення, технічне оснащення.

2) Оцінюється внутрішньогосподарський ризик системи первинного обліку за результатами проведення аналітичних процедур.

3) Визначається приблизний обсяг первинної облікової документації, що подається до перевірки» [55].

Система внутрішнього аудиту має бути організована так, щоб засоби контролю ТзОВ «Сотекс Трейд» досягли таких цілей:

а) господарські операції виконуються зі схвалення керівництва як загалом, так і в конкретних випадках;

б) усі операції фіксуються в бухгалтерському обліку в правильних сумах, на належних рахунках бухгалтерського обліку, у правильному періоді часу, відповідно до прийнятої облікової політики та забезпечують можливість підготовки достовірної бухгалтерської звітності;

в) доступ до активів можливий тільки з дозволу відповідного керівництва;

г) відповідність зафіксованих у бухгалтерському обліку активів, що фактично є в наявності визначається керівництвом з установленою періодичністю, і в разі розбіжностей керівництвом вживаються належні дії.

Так, під час перевірки аудитор може виявити порушення, які класифікують такі відхилення:

- від чинного законодавства;
- від нормативних актів, що визначають організацію та методологію обліку;
- унаслідок недотримання протягом звітного року прийнятої облікової політики, відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій та оцінки майна;
- через порушення принципу віднесення доходів і витрат до своїх звітних періодів;
- унаслідок недотримання тотожності даних аналітичного обліку оборотам і залишкам за рахунками аналітичного обліку [58].

Отже, врахувавши результати проведеного дослідження, пропонуємо для посилення системи внутрішнього контролю та для служби внутрішнього аудиту впровадити такі форми управлінської звітності:

- карту внутрішнього фінансового контролю (Додаток В) [48, с. 242].;

- форма управлінської звітності з контролю за закупівлями матеріалів (табл. 3.1);

- форма управлінської звітності з контролю за рухом готової продукції (табл. 3.2).

Аудитору потрібно знайти причину порушень, установити їх достовірність і визначити можливі наслідки. Під час проведення такої перевірки відповідності операцій установленим правилам з'ясовуються факти порушення правил відпуску матеріалів і передання товарно-матеріальних цінностей іншій особі без проведення інвентаризації, а також безтоварні операції, порушення строків здавання звітів тощо.

Таблиця 3.1

**Рекомендована форма управлінської звітності з контролю
за закупівлями матеріалів**

№ з/п	Найменування матеріалу	Потреба в матеріалі, шт.	Залишок на складі матеріалу, шт.	Необхідна кількість матеріалу для закупівлі, шт.	Вартість одиниці матеріалу, грн.	Вартість закупівлі, грн.
1						
2						
3						
...						

Таблиця 3.2

**Рекомендована форма управлінської звітності з контролю
За рухом готової продукції**

№ з/п	Найменування готової продукції	Залишок на початок місяця, тис. грн.	Реалізовано готової продукції за місяць, тис. ргрн	Надходження готової продукції в межах потреби за місяць, тис. грн.	Залишок готової продукції на кінець місяця, тис. грн.
1					
2					
3					
...					

Крім того, вважаємо за необхідне використання методу зустрічної перевірки, під час якої виявляються двосторонні операції, які по-різному відображаються, наприклад, не оприбутковані ТМЦ або присутність безтоварних операцій.

Витрати, що відносяться до собівартості посередницьких послуг, мають формуватися в загальному порядку на основі Постанови Кабінету міністрів України № 759 «Про затвердження Основних положень про склад витрат виробництва (обігу) на підприємствах і в організаціях» [42]. Слід звертати увагу на порядок обліку рахунків-фактур, які надходять посередникові та належать до витрат, що повертаються.

Перевіряючи систему бухгалтерського обліку та господарські операції, аудитор зможе використовувати прийоми обстеження на місці, експертної оцінки та інші прийомами. Проводячи аудит службою внутрішнього аудиту, відсутня повна гарантія, що буде виявлено всі порушення та відхилення.

«Під час створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві необхідно виділити первинні функції контролю, а саме:

- перевірка надходження матеріалів від замовника і підготовка висновків про відповідність їхньої якості;
- складання актів приймального контролю за якістю матеріальних ресурсів;
- здійснення операційного контролю на всіх стадіях виробництва;
- вибірково контролювати якість окремих технологічних операцій;
- визначити параметри оцінки якості продукції;
- контролювати якість готової продукції;
- встановити порядок документації на прийняту і браковану продукцію;
- виявлення причин невідповідності продукції, що випускається вимогам стандартів;
- проведення обліку та аналізу браку продукції;
- організація обміну інформацією про якість виконаних робіт зі споживачами;

- підготовка продукції до сертифікації;
- розроблення пропозицій щодо підвищення якості продукції» [60, с. 110].

Також для проведення експертиз аудиту можна звертатися до спеціалізованих компаній, де такі дослідження проводять провідні фахівці.

У ТЗОВ «Сотекс Трейд» «основними напрямками дослідження на замовлення мають бути:

- визначення основних параметрів зразків фарби;
- визначення взаємодії фарби зі зволожувальним розчином;
- випробовування фарбового шару на стійкість;
- визначення основних показників плівкових матеріалів;
- оцінка міцності оздоблювальних матеріалів;
- проведення випробування лаків;
- визначення технології оздоблення готової продукції;
- підбір оптимального поєднання матеріалів;
- дослідження відбитків фарб;
- визначення причини появи браку готової продукції;
- аналіз якості готової продукції» [62].

Отже, на підприємствах, де функціонують служби внутрішнього аудиту, підвищено рівень використання ресурсів, організації та ведення бухгалтерського обліку, збереження майна та достовірності інформації.

«І якщо керівник переконаний у тому, що можна покластися на відповідні засоби контролю, то:

- з'являється можливість краще контролювати фінансово-економічну діяльність організації;
- розробляються та оновлюються методики оцінки фінансово-економічної системи, а також процедури проведення усіх видів перевірок;
- знижуються обсяги окремих процедур контролю, а ті що залишаються, будуть чітко аргументовані чинним законодавством» [69].

Висновки до розділу 3

Таким чином, розглянуті вище дефекти, що виникають внаслідок неефективно функціонуючої організаційної структури ТзОВ «Сотекс Трейд», можуть послужити одним із поштовхів, які спонукають апарат управління переглядати й удосконалювати її.

Нами виокремлено шість послідовних, взаємопов'язаних і взаємодоповнюючих етапів, кожен з яких є важливим елементом, що дає змогу організації максимально ефективно й оперативно здійснювати болісний процес зміни, оптимізації організаційної структури.

У результаті здійсненого нами дослідження вдалося з'ясувати, що причини, які спричиняють необхідність удосконалення організаційної структури ТзОВ «Сотекс Трейд» безліч. Саме через розмаїття проблемних моментів та індивідуальність організацій вбачається необхідність у якісному вдосконаленні організаційної структури досліджуваного суб'єкта господарювання.

Водночас, даний процес неможливий без вдосконалення однієї з найважливіших складових підсистем внутрішнього контролю – аудиту. Завданнями ТзОВ «Сотекс Трейд» нами виокремлено: оцінку якості здійснення внутрішнього управлінського контролю; оцінку методів і засобів внутрішнього управлінського контролю; незалежну оцінку дотримання законодавства; оцінку якості управління ризиками; оцінку операційної ефективності; сприяння керівництву в розробленні правил і процедур управлінського контролю.

Для посилення системи внутрішнього контролю пропонуємо впровадити такі форми управлінської звітності:

- карту внутрішнього фінансового контролю;
- форма управлінської звітності з контролю за закупівлями матеріалів;
- форма управлінської звітності з контролю за рухом готової продукції.

Отже, на підприємствах, де функціонують служби внутрішнього аудиту, підвищено рівень використання ресурсів, організації та ведення бухгалтерського обліку, збереження майна та достовірності інформації.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Зміст проведеного нами дослідження представлений в трьох логічно взаємопов'язаних розділах.

У першому розділі магістерської роботи, розглядаються теоретичних аспекти системи обліку, аналізу та внутрішнього контролю в операційній діяльності підприємства.

Таким, операційна діяльність є невід'ємною частиною будь-якого суб'єкта господарювання, так як від її ефективності залежить фінансова стабільність. Тому в нашому дослідженні бухгалтерський облік, аналіз та внутрішній контроль розглядаються як управлінські функції, які є взаємопов'язаними.

Бухгалтерський облік служить основою для прийняття ефективних управлінських рішень, впливаючи таким чином на фінансове становище підприємства, значний добробут його власників, керівників і співробітників. Крім того, бухгалтерський облік в системі управління підприємством забезпечує збір, реєстрацію, систематизацію і передачу даних про вже мали місце факти господарської діяльності.

Також велике значення для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства має реалізація аналітичних функцій. Адже аналіз є важливим елементом системи управління виробництвом, ефективним засобом виявлення резервів, науково обґрунтованого планування і прийняття управлінських рішень.

Система внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта є невід'ємною складовою його діяльності, сферою, де вище керівництво має можливість отримувати оперативну інформацію про нові проблеми і помилки і забезпечувати належне управління.

Водночас повноцінний розгляд систем обліку, аналізу та контролю на підприємстві неможливий без дослідження інструментів їх дії.

Так, методи бухгалтерського обліку включають в себе методи угруповання і оцінки фактів господарської діяльності, відшкодування витрат по амортизуються активів, організації документообігу, інвентаризації, методи застосування бухгалтерських рахунків, систем реєстрації бухгалтерського обліку, обробки інформації та інші супутні технології.

Методами аналізу є: порівняльний метод, експоненціальний метод, балансовий метод, метод ланцюгової підстановки, метод виключення, графічний метод, функціонально-вартісний аналіз, фіктивний аналіз і методи економіко-математичного аналізу.

Методи контролю включають: попередній контроль, поточний контроль, направляючий контроль, фільтруючий контроль, наступний контроль.

Другий розділ даного дослідження пов'язаний з аналізом системи обліку та внутрішнього контролю в ТЗОВ «Сотекс Трейд».

Так, ТЗОВ «Сотекс Трейд» є підприємством з виготовлення пластикових конструкцій, займається виготовленням вінілового сайдинга, пластикових панелей, пластикових облицювань та різних допоміжних деталей з ПВХ і ДВП, особливо плінтусів. На виробничих потужностях компанії використовуються новітні технології.

Аналіз основних техніко-економічних показників ТЗОВ «Сотекс Трейд» показав, що у 2022 році, порівняно з 2021 роком, виручка збільшилася на 1,45%. У 2021 році, порівняно з 2020 роком, цей показник збільшився на 14,88%.

Собівартість продажів у 2022 році знизилася порівняно з 2021 роком на 1,65%. Продажі та чистий прибуток у 2021 році порівняно з 2022 роком зросли у 2020 році порівняно з 2021 роком на 35,16% і 65,35%, і ці показники зросли на 1,01% та 49,63% відповідно. Вартість активів ТЗОВ «Сотекс Трейд» у 2022 році збільшилася до 2021 року порівняно з 9,03%. Дохід від продажів у 2022 році становив 9,38% порівняно з 10,99% у 2020 році.

Також в ТЗОВ «Сотекс Трейд» всередині організації формується облікова політика, яка забезпечує майновий поділ і безперервність діяльності організації,

порядок застосування облікової політики, визначеність фактів господарської діяльності.

В ході дослідження, ми дійшли висновку, що облікова політика досліджуваного підприємства відповідає вимогам добросовісності, обачності, формальності, послідовності та пріоритету змісту над раціональністю.

У ТОВ «Сотекс Трейд» основні бухгалтерські документи створюються в момент здійснення господарських операцій, а якщо це неможливо, то відразу після закінчення операції.

У системі бухгалтерського обліку досліджуваного об'єкта використовується два основних типи даних:

- нормативно-довідкова інформація (НДІ);
- дані за господарськими операціями.

Нині є проблема неможливості експорту інформації. Але збільшені обороти виробництва не дають змоги дублювати занесення інформації в обох програмах, оскільки це дуже трудомісткий процес. До того ж саме на цьому етапі допускається основна маса технічних помилок. ТзОВ «Сотекс Трейд» необхідно відмовитися від однієї з використовуваних програм або вирішити проблему експорту інформації в технічному режимі.

Під час оформлення розрахунків з постачальниками та підрядниками необхідно оцінити якість первинної інформації, що надходить до системи бухгалтерського обліку. Практично всі документи за розрахунками надходять на підприємство ззовні, збільшуючи внутрішньогосподарський і контрольний ризики. У ТзОВ «Сотекс Трейд» причинами цього є:

- відсутність багаторазового контролю за первинними документами на стадії їх створення та перевірки;
- складність відновлення відсутніх і виправлення неправильно оформлених документів;
- велика ймовірність несвоєчасного надходження підтвердних документів;

- значна частина первинних документів, що підтверджують здійснення цих операцій (особливо операцій, пов'язаних з договорами на надання послуг), не уніфікована.

У таких умовах організація первинного обліку вимагає більш кваліфіковано провести основні облікові процедури. Результати організації первинного обліку дають змогу робити висновок про якість первинної облікової документації.

Фінансово-господарська діяльність ТзОВ «Сотекс Трейд» в рамках управлінського обліку та контролю знаходить відображення у звітності, що формується за структурними підрозділами, видами продукції, статтями бюджету. Крім того, складається звітність у цілому по підприємству з узагальненням результатів роботи підприємства за певний звітний період.

За цих умов у підрозділах ТзОВ «Сотекс Трейд» проблемою часто є відсутність уніфікованих форм опрацювання інформації, що не дає змоги раціонально використовувати робочий час, змушуючи співробітників переносити інформацію у форми, запитовані на цей момент менеджером вищого рівня.

Одна з найслабших ланок в організації діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд» - повна або часткова відсутність регламентації лінійних зв'язків у структурних підрозділах керуючих компаній.

В організації немає чітко побудованої системи внутрішнього контролю. Функції з проведення внутрішнього контролю покладено на бухгалтерію. У рамках внутрішнього контролю одним із напрямів роботи бухгалтерії є проведення ревізії. Ревізорами є співробітники, які перебувають у штаті організації та підпорядковані їй керівництву.

Удосконалення систем обліку, аналізу та контролю у ТзОВ «Сотекс Трейд» – третій розділ наукового дослідження.

Так, найбільш нагальним питанням в організації внутрішнього обліку в ТзОВ «Сотекс Трейд» є необхідність переходу в складському та бухгалтерському обліку до використання сумісних комп'ютерних програм. Як

уже було з'ясовано під час проведення аналізу системи бухгалтерського обліку підприємства.

Для розв'язання цієї проблеми пропонується перейти від використання програми 1С Бухгалтерія та програми складського обліку «SOUTH» до комплексної програми однієї з них, яка найкраще задовольнятиме потреби усіх ланок обліку, аналізу та контролю.

Враховуючи те, що в організації немає поставленої системи внутрішнього контролю, пропонуємо розширити напрями ревізії в організації. На нашу думку, додатково до перевірки наявності, стану та забезпечення збереження майна економічного суб'єкта слід включити:

- систематичні перевірки, здійснення моніторингу систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;
- дачу, на основі цих перевірок рекомендацій щодо вдосконалення систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;
- перевірки бухгалтерської та оперативної інформації, що надходить.

Перевірка може проводитися шляхом експертизи засобів і способів ідентифікації, оцінки та класифікації бухгалтерської та оперативної інформації. Також сюди варто віднести перевірки операцій і залишків за бухгалтерськими рахунками;

- перевіряти наскільки організація дотримується нормативно-правових актів, навчальної політики, вказівок керівництва або власників;
- періодично оцінювати якість програмного забезпечення, що використовується на підприємстві;
- удосконалювати рекомендації в цілому для вдосконалення управління та заходи щодо усунення недоліків.

Оскільки масштаби діяльності ТзОВ «Сотекс Трейд» мають тенденцію до зростання, пропонується створити структуру внутрішнього аудиту.

У результаті проведеного дослідження ми пропонуємо для посилення системи внутрішнього контролю і для служби внутрішнього аудиту впровадити такі форми управлінської звітності:

- карту внутрішнього фінансового контролю;
- форма управлінської звітності з контролю за закупівлями матеріалів;
- форма управлінської звітності з контролю за рухом готової.

Таким чином, підсумовуючи усе вище сказане, можемо стверджувати, що розвиток досліджуваного суб'єкта господарювання не можливий без ефективного ведення підприємством основної діяльності, яка в свою чергу можлива при ефективному використанні методів та прийомів, що в подальшому позитивно вплине на прибутковість суб'єкта господарювання.

На даний момент, ТзОВ «Сотекс Трейд» має стабільне фінансове становище і недостатньо ефективну систему обліку та внутрішнього контролю. Нами виявлено низку недоліків, зокрема, у:

- частині організації та ведення управлінського обліку;
- відсутності документів, що регламентують постановку обліку для внутрішніх потреб управління.

Так, окремі аспекти згаданих систем ТзОВ «Сотекс Трейд», остаточно не сформовані та потребують доопрацювання, а практика аудиту свідчить, що на тих підприємствах, де створені й ефективно функціонують служби внутрішнього аудиту, значно вищий рівень збереження майна, використання ресурсів, організації бухгалтерського обліку та достовірності звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексєєва А. В. Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. Випуск 23, частина 1. С. 5-9.
2. Альошкіна Н., Вороная Н., Чернишова Н. Головне про собівартість. Податки та бухгалтерський облік. 2019. № 49. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/june/issue-49/article-44996.html>.
3. Безверхня Ю. В. Управлінський облік витрат підприємств аграрної галузі. Колективна монографія. Соціально-економічні засади формування економічної системи України / Під ред. д.е.н., професора О. О. Непочатенко. Умань: Видавець «Сочінський М.М.». 2019. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/7564>.
4. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник. К.: Цент навчальної літератури, 2007. 690 с.
5. Бутинець Т. А. Управлінський контроль та його елементи. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2017. № 1. С. 24-29.
6. Гаркот О. І. Удосконалення національного обліку і звітності витрат на основі гармонізації та стандартизації з міжнародними стандартами. 2017. URL: <https://www.sworld.com.ua/konferu5/25.pdf>. (дата звернення 08.10.2022).
7. Головацька С. І. Організаційно-методична модель внутрішнього контролю витрат та виконаних робіт будівельних підприємств. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2018. Випуск 55. С. 95-100.
8. Гордієнко М. І., Тимченко Ю. О. Витрати на біологічні перетворення в обліку. *Молодий вчений*. 2018. № 11 (63). С. 409-412.
9. Гуцаленко Л. В., Мулик Т. О. Внутрішній аудит та діагностика в системі державного фінансового контролю та управління діяльністю бюджетної

установи. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. № 4. 2018 (32). С. 31-45.

10. Давидюк Т. В., Поліщук О. В. Класифікація витрат в управлінському обліку як ефективний напрям управління витратами. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 2 (07). С. 275-279.

11. Журавель Г. П., Хомин П. Я. Облікова політика підприємства в ринкових умовах : навч. посіб. / за ред. П.Я. Хомина. К.: Професіонал, 2009. 320 с.

12. Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Документ 2258-VII. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

13. Закону України Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки. Документ 2285-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2285-20#Text>

14. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Документ 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

15. Зигрій О. В., Приймак Ю. І. Нормативно-правове регулювання обліку витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних стандартів : монографія / за наук.ред.канд. екон.наук, доц. Н.Є. Кульчицької. Чортків : ТНЕУ, 2017. С. 128-134. URL : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/25082>

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ МФУ від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

17. Ковтуненко Ю. В., Оголенко Е. В. Витрати підприємства: економічний зміст та класифікація. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 6/1. С. 41-43.
18. Ковальов В. В., Волкова О. Н.. Аналіз господарської діяльності підприємства, 2002. URL: <http://epi.cc.ua/analiz-hozyaystvennoy-deyatelnosti.html>
Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2016. № 6. Т. 1. С. 165-170.
19. Козак В. Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка. Реформування економіки України: стан та перспективи: зб. Матеріалів IV Міжнар.наук.- практ.конф. (26-27 листопада 2017, м. Київ). К. 2017. С. 129-131.
20. Копанєва В. О. Формати опису мережевих інформаційних ресурсів Документознавство. Бібліотекознавство. Інформаційна діяльність: *Проблеми науки, освіти, практики* : зб. матеріалів VIII Міжнар. наук.-практ. конф., Київ, 17–19 травня 2011 р. С. 187-189.
21. Кравченко М. В., Блажко А. В., Вільхова Т. В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. № 4. Том 30 (69). С. 134-139.
22. Куцик П. О. Інтегрована система обліку і внутрішнього контролю в управлінні ринками : монографія / П. О. Куцик, Р. А. Марценюк, Ф. Ф. Макарук, М. Ю. Чік. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2020. 280 с.
23. Мельник Е. Г. Визнання та особливості обліку витрат: міжнародний та вітчизняний досвід. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. Вип. 3 (33). С. 157-167. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/65607/60954>.
24. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ МФУ № 635 від 27.06.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=en>.

25. Міжнародні стандарти фінансової звітності (версія перекладу українською мовою – 2016 рік). URL: https://mof.gov.ua/uk/307-international_financial_reporting_standards_archive.
26. Мірошнік М. Внутрішній аудит витрат. 2016. URL: <http://auditvutrat.blogspot.com/2016/06/int-audit.html>.
27. Мороз Л. І. Теоретичні та прикладні аспекти управління прямими матеріальними і трудовими витратами підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська Політехніка»*. 2017. С. 212-218.
28. Мулик Т. О., Мулик Я. І. Організація внутрішнього контролю в системі управління оподаткуванням. *Економіка, фінанси та управління: проблеми та сучасні шляхи розвитку. Матеріали підсум. Міжнар. наук.-практ. конф.* (Львів, 25-26 грудня 2015 р.) ГО «Львівська економічна фундація». У 3-х ч. Львів: ЛЕФ, 2015. С. 102-105.
29. Мулик Я. І., Домбровська В. В. Внутрішньогосподарський контроль фінансової безпеки підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 960-964.
30. Мулик Я. І., Цуркан А. О. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрним підприємством. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6188>
31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ МФУ від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
32. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Наукові записки. УАД*. 2017. № 2. С. 188-196.
33. Облік доходів діяльності підприємства. *Faktor. Податки & бухоблік*. 2019. № 99.
34. Облік витрат на виробництво продукції. *Практичне Керівництво* (Бібліотека «Баланс»). 2019. № 15. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-99/article-105875.html>

35. Оголенко Е. В., Ковтуненко Ю. В. Нормативне регулювання обліку витрат підприємства. *Обліково-аналіт. забезпечення інновац. трансформації економіки України* : XI Всеукр. наук.-практ. конф., м. Одеса, 22-26 трав. 2017 р. Одеса, 2017. С. 45-47. URL: <http://dspace.opu.ua/jspui/bitstream/123456789/7691/1/tezy-41-43.pdf>.
36. Онищенко В. Облік витрат підприємства. Головбух. 2019. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7791-oblk-vitrat-pdprimstva>.
37. Петренко С. М. Концептуальні засади контролю: сучасна інтерпретація. *Сталий розвиток економіки*. 2012. № 12. С. 17-21.
38. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI VI (зі змінами і доповненнями). URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
39. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Осетрова Г. Ю. *Облік та аудит адміністративних витрат. Агросвіт*. 2018. № 23. С. 38-44.
40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ МФУ від 31 грудня 1999р. № 318. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
41. Постанова Кабінету міністрів України № 759 «Про затвердження Основних положень про склад витрат виробництва (обігу) на підприємствах і в організаціях». URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/759-94-п#Text>
42. Потриваєва Н. В., Кореновська Т. О. Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2016. Вип. 1. С. 9-18.
43. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21.12.2017. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
44. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.
45. Пушкар М.С., Щирба М. Т. Теорія і практика формування облікової політики: Монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2010. 260 с.

46. Рокожиця А. Ю., Івата В. В. Контроль операційних витрат у системі бюджетування. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 20. С. 1036-1039.

47. Сашко О. П., Головацька С. І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *Молодий вчений*. Львів, 2016. № 5. С. 36-40.

48. Секіріна Н. В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції. *Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту*. 2014. № 2. С. 235-245. URL : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.htm.

49. Сердюк В. М. та ін. Облікова політика підприємства: Навч. посібник / В. М. Сердюк, І. В. Бешуля, Л. Л. Гевлич, М. М. Панкова. Донецьк: Донецький національний університет, 2013. 308 с.

50. Сорока С. Сутність витрат: історичний аспект. *Економічний аналіз*. 2017. Вип. 6. С. 152-154.

51. Старенька, О. М. Методичні основи здійснення оперативного контролю на промислових підприємствах. *Вісник соціально-економічних досліджень*: зб. наук. праць (ISSN 2313-4569); за ред. М. І. Зверякова (голов. ред.) та ін. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2018. № 1 (65). С. 175-185.

52. Старенька, О. М. Роль міжнародних вимог в організації системи внутрішнього контролю. *Вісник соціально-економічних досліджень* : зб. наук. праць / За ред.: М. І. Зверякова (голов. ред.) та ін. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2019. № 1 (69). С. 129-138.

53. ТзОВ «Сотекс Трейд». URL: <https://www.modernpl.com.ua/pro-nas/>

54. Тетруашвілі Д. Про систему внутрішнього контролю на підприємстві (частина 1). *Finance.ua.Фінанси в Україні*. 2019. URL :

<https://news.finance.ua/ua/news/-/450767/davyd-tetruashvili-pro-systemu-vnutrishnogo-kontrolyu-napidpryyemstvi-chastyna-1>.

55. Фінансовий облік : конспект лекцій / укладачі: М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюник, П. М. Рубанов. Суми : Сумський державний університет, 2018. 395 с.

56. Хомяк Т. Р. Облік і аналіз витрат в системі управління підприємствами харчової промисловості : дис. ... канд. екон. наук. : 08.00.09 Львів. 2015. 267 с.

57. Цуканов О. Ю., Гончар В. А. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виробничих витрат. *Матеріали X Всеукраїнської науковопрактичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»*. Одеса, 16-20 травня 2016 р. С. 99-101. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/99.pdf>.

58. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: Знання. 2004. 447 с. URL : <http://books.cfaculfy.kiev.Ua/buE/l>

59. Шмиголь Н. М., Рибалко О. М., Єременко П. В. Актуальні проблеми та шляхи удосконалення обліку витрат на підприємствах. *Вісник Запорізького національного університету*. 2015. № 3 (27). С. 108-114.

60. Adequate and effective internal controls. URL : <http://www.derebus.org.za/adequate-and-effective-internal-controls/>.

61. Auditing - Internal Control. URL : https://www.tutorialspoint.com/auditing/auditing_internal_control.htm. (дата звернення 28.12.2022).

62. Bakera, C. R., Cohanierb,B., Leo, N. J.(2017), Breakdowns in internal controls in bank trading information systems. *The case of the fraud at Société Générale. International Journal of Accounting Information Systems*, vol. 26, pp.20–31. URL: <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2017.06.002.15>.

63. Basics of Internal Control Definition and Objectives of Internal Control. URL : <https://internalaudit.boisestate.edu/internalcontrolbasic>. (дата звернення: 02.02.2023).

64. Components of an internal control system [Electronic resource]. URL : <https://www.accountingtools.com/articles/components-of-an-internal-control-system.htm>

65. Directive on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings of the European parliament and of the council of 26 June 2013 № 2013/34/EU. URL: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2013:182:0019:0076:EN:PDF>

66. Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013. 12 p.

67. Wang, J., Hooper, K. (2017), Internal control and accommodation in Chinese organisations. *Critical Perspectives on Accounting*. vol. 49, pp. 18–30. <https://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2017.04.003.14>.

ДОДАТКИ

Додаток А

Методи аналізу та їх характеристика

Методи аналізу	Сутність методу
Метод порівняння	Дозволяє оцінити результати діяльності компанії, виявити відхилення від запланованих показників, визначити їх причини та виявити резерви
Індексний метод	Використовується для дослідження складних явищ, де окремі елементи не піддаються вимірюванню. Індикатори, які є відносними мірами, необхідні для оцінки виконання планового завдання або для визначення динаміки явища чи процесу
Балансовий метод	Полягає у зіставленні взаємопов'язаних показників господарської діяльності з метою виявлення та вимірювання їх взаємного впливу
Метод ланцюгових підстановок	За допомогою методу отримують скориговані значення узагальнюючих показників шляхом безперервної заміни базових значень фактора на фактичні
Метод елімінування	Дозволяє виокремити вплив одного фактора на узагальнюючі показники виробничо-господарської діяльності та виключити вплив інших факторів
Графічний метод	Є засобом ілюстрації економічних процесів, розрахунку низки показників та оформлення результатів аналізу
Функціонально-вартісний аналіз (ФВА)	Метод систематичного дослідження призначення об'єкта (продукту, процесу або структури) з метою підвищення його корисної ефективності (віддачі) на одиницю сукупних витрат протягом його життєвого циклу
Факторний аналіз	Використовується для комплексного аналізу господарської діяльності, пошуку і класифікації факторів, що впливають на економічні явища і процеси, з виявленням причинно-наслідкових зв'язків, що впливають на зміну конкретних показників господарської діяльності
Методи економіко-математичного аналізу (ЕМА)	використовуються для вибору найкращих варіантів для визначення господарських рішень в існуючих або запланованих економічних умовах

Прийоми аналізу та їх характеристика

Прийоми аналізу	Сутність прийому
Прийом зведення та групування	Зведення передбачає підбиття загальних підсумків дії різних факторів на узагальнюючі показники виробничо-господарської діяльності підприємства Групування – це виділення серед досліджуваних явищ характерних груп за тією чи іншою ознакою
Прийом абсолютних і відносних величин	Абсолютні величини характеризують величину (масштаб, обсяг) економічного явища Відносні величини характеризують виконання планових завдань, дотримання норм, темпи зростання і приросту, структуру, питому вагу та інтенсивність показників
Прийом середніх величин	Використовуються для узагальнення характеристик економічних явищ, які є об'ємними та якісно однорідними. Вони відображають характерні риси певної сукупності явищ і встановлюють їх найбільш типові ознаки
Прийом динамічних рядів	Має на меті охарактеризувати зміни показників у часі, показати сталість значень показників та виявити закономірності і тенденції розвитку. Миттєві ряди показують характеристики досліджуваного об'єкта в різні моменти часу, а періодичні - за фіксований проміжок часу
Суцільні та вибіркові спостереження	Суцільне спостереження передбачає вивчення сукупності явищ, що характеризують будь-який аспект виробничо-господарської діяльності підприємства. Вибіркове спостереження - це вивчення господарської діяльності підприємства на основі типових представників всієї сукупності явища або процесу
Прийом деталізації та узагальнення	Деталізація здійснюється шляхом розбиття (підсумкових) показників, що підлягають узагальненню, на приватні показники. Узагальнення розкриває взаємозв'язки між частинами цілого (об'єктами, явищами і процесами), результатами діяльності та окремими підрозділами, а також визначає ступінь їх впливу на загальний результат

Додаток В

Рекомендована форма карти внутрішнього фінансового контролю

Об'єкт внутріш- нього контролю	Періодич- ність контролю	Відпові- дальний за об'єкт, що переві- ряється	Відпові- дальний за проведення контролю	Контрольні процедури
1	2	3	4	5
Бухгалтерська звітність	Щорічно, до 01 березня року, що настає за звітним	Головний бухгалтер	Керівник служби внутрішнього аудиту	Перевірка первинних документів, методів і способів відображення господарських операцій на відповідність законодавству та внутрішнім нормативним актам, порівнянність статей бухгалтерської звітності, рахунків бухгалтерського обліку та первинних документів

Продовження додатка В

1	2	3	4	5
Облік виробництва, облік витрат, облік МПП	Щоквартально, до 15 числа наступного місяця за звітним кварталом	Головний бухгалтер	Заступник директора з виробництва	Звірка показників первинних документів з обліку матеріалів, витрат з даними бухгалтерського обліку, перевірка обґрунтованості та норм списання МПП, участь в інвентаризації МПП
Дебіторська заборгованість	Облік готової продукції	Облік готової продукції	Облік готової продукції	Облік готової продукції
Щокварталу, до 15 числа наступного місяця за звітним кварталом	Щокварталу, до 15 числа наступного місяця за звітним кварталом	Головний бухгалтер	Заступник директора з виробництва	Звірка показників первинних документів з обліку готової продукції з даними бухгалтерського обліку, участь в інвентаризації МПП
Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	Заступник директора з виробництва	Звірка показників первинних документів з обліку готової продукції з даними бухгалтерського обліку, участь в інвентаризації МПП
Щоквартально, до 15 числа наступного місяця за звітним кварталом	Щоквартально, до 15 числа наступного місяця за звітним кварталом	Головний бухгалтер	Заступник директора з виробництва	Звірка показників первинних документів з обліку готової продукції з даними бухгалтерського обліку, участь в інвентаризації МПП