

УДК 658. 14

Іванченкова Л.В.,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Одеська національна академія харчових технологій

ОРГАНІЗАЦІЯ Й ПЛАНУВАННЯ КОНТРОЛЬНО-МОНІТОРИНГОВОГО ПРОЦЕСУ У ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Іванченкова Л.В. Організація й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах. У статті розглянуто основні положення організації й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах. Зроблено висновок, що у загальній постановці й у контролі витрат виробництва складним завданням комплексного контролю є перевірка доцільності та ефективності господарських рішень, що тісно пов'язано з недостатньо розробленими проблемами управління економікою взагалі й виробничими витратами зокрема. У результаті вивчення особливостей організації й планування контрольно-моніторингового процесу на харчових підприємствах ми пропонуємо урізноманітнити прийоми контролю. Доведено, що найпоширеніший спосіб контролю витрат виробництва, як й інших сфер комплексного контролю, – порівняння. Поряд із цим встановлено, що ланцюгові підстановки використовуються для вивчення впливу окремих чинників на узагальнені показники витрат. Такі розрахунки досить часті під час вирішення багатьох контрольних завдань, наприклад у процесі перевірки достовірності звітних показників економії матеріальних витрат, визначення впливу конкретних чинників на собівартість продукції тощо.

Ключові слова: контроль, діагностика, фінансово-економічна діяльність, моніторинг, трансформація.

Иванченкова Л.В. Организация и планирование контрольно-мониторингового процесса на пищевых предприятиях. В статье рассмотрены основные положения организации и планирования контрольно-мониторингового процесса на пищевых предприятиях. Сделан вывод, что в общей постановке и в контроле издержек производства сложной задачей комплексного контроля является проверка целесообразности и эффективности хозяйственных решений, что тесно связано с недостаточно разработанными проблемами управления экономикой вообще и производственными затратами в частности. В результате изучения особенностей организации и планирования контрольно-мониторингового процесса на пищевых предприятиях мы предлагаем разнообразить приемы контроля. Доказано, что самый распространенный способ контроля издержек производства, как и других областей комплексного контроля, – сравнение. Наряду с этим установлено, что цепные подстановки используются для исчисления влияния отдельных факторов на обобщенные показатели расходов. Такие расчеты нередки при решении многих контрольных заданий, например при проверке достоверности отчетных показателей экономии материальных затрат, определении влияния конкретных факторов на себестоимость продукции и др.

Ключевые слова: контроль, диагностика, финансово-экономическая деятельность, мониторинг, трансформация.

Ivanchenkova L.V. Organization and planning of control and monitoring process in food enterprises.

The article deals with the main provisions of organization and planning of control and monitoring process at food enterprises. The role and significance of audits and control checks of activity are considered in order to improve the efficiency of management at food industry enterprises. It is determined that the management of the enterprises has obligations to monitor and control the progress of production, rational and economical use of material, labor and financial resources; the efficiency of using the main and working capital, obtaining from them the greatest return on assets by introducing new production technologies, increasing the equipment variability, modernizing it and timely replacing it more technically perfect. It is proved that one of the main objects of integrated control is production costs, and their decrease contributes to improving the efficiency of management, strengthening the regime of economy, ensuring profitability of activities. The criteria for studying the validity of planning and valuation as a global task of integrated control are specified. It is proposed to enhance the organization and planning of control and monitoring process at food enterprises to diversify control techniques. It is proved that the most common way of controlling production costs, as well as other areas of complex control – comparison, and traditional methods of revision are complemented by such methods of economic analysis as: grouping, chain substitutions, graphical method, linear, dynamic and other mathematical programming, methods of correlation and regression analyzes. Along with this, it has been established that chain substitutions are used to deduct the influence of individual factors on aggregate cost indices. Such calculations are quite frequent in solving many control tasks, for example, when checking the reliability of the reporting indicators of material cost savings, determining the impact of specific factors on the cost of production, etc.

Key words: control, diagnostics, financial and economic activity, monitoring, transformation.

Постановка проблеми. У зв'язку з трансформацією економіки країни змінюється і зміст контрольно-мониторингової роботи. На менеджмент підприємств покладені обов'язки з моніторингу й контролю над ходом виробництва, раціональним та ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Окрім того, керівники підприємств повинні вживати заходів до попередження таких явищ, як непродуктивне витрачання ресурсів, розкрадання й грубі порушення законодавства. На органи управління підприємством покладене проведення ревізій і контрольних перевірок діяльності з метою підвищення ефективності господарювання. У процесі ревізії необхідно перевірити, як керівники підрозділів використовують делеговані їм права в господарській діяльності. Керівництво підприємства повинно контролювати ефективність використання основних й обігових коштів, одержання від них найбільшої фондовіддачі шляхом упровадження нових технологій виробництва, збільшення змінності устаткування, його модернізації й своєчасної заміни більш технічно досконалим. Керівникам під час формування ревізійної команди до її складу слід включати висококваліфікованих фахівців із бухгалтерського обліку й аналізу господарської діяль-

ності, ревізії й контролю, у сфері технології виробництва, економістів тощо.

Огляд (аналіз) останніх досліджень і публікацій. Методичною і теоретичною основою дослідження фінансово-господарської діяльності підприємств стали наукові праці І. Бланка, Н. Брюховецької, О. Виборової, Н. Дмитрієвої, О. Гетьман, Н. Євдокимової, Л. Лігненко, Т. Костенко, І. Кривов'язюка, В. Раппопорта, В. Савчука, Д. Стеценка тощо. Проте у вітчизняній науці не приділено достатньої уваги питанням організації й планування контрольно-мониторингового процесу у харчових підприємствах, а тому вони потребують подальшого розроблення та систематизації.

Формулювання завдання дослідження. Метою дослідження є вивчення особливостей організації й планування контрольно-мониторингового процесу у харчових підприємствах як інструменту діагностики і прийняття рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Контроль фінансово-економічних результатів діяльності харчового підприємства виконує свої функції за допомогою системи методичних прийомів і конкретних методик. Реалізація будь-якого методу управління, у

тому числі методу фінансово-господарського контролю, здійснюється за допомогою певних процедур.

Процедура (від лат. *procedere* – проходжу, протікаю) – поняття, що визначає виконання певних впливів засобами праці над предметами праці з метою їх пізнання, перетворення або вдосконалення до досягнення оптимуму.

Контрольні функції в господарському механізмі здійснюються за допомогою контрольних-моніторингових процедур, вироблених наукою й практикою. Контрольно-моніторингові процедури – це система методичних впливів на суб'єкти й об'єкти процесу розширеного відтворення, здійснюваних органами управління під час реалізації контрольних функцій. Як суб'єкт (від лат. *subjectum* – те, лежить в основі) виступають носії прав й обов'язків – підприємства, їхні підрозділи та ін., об'єктами – предмети, на які спрямована їхня діяльність. У процесі господарської діяльності суб'єктами права можуть бути особи фізичні – конкретні громадяни і юридичні: об'єднання, підприємства, організації, установи. Вони виступають як носії й учасники господарських прав та обов'язків, ведуть господарську діяльність і керують нею відповідно до законів і нормативно-правових актів України.

Керівник контрольного підрозділу складає за їх участю програму контролю, до якої слід включити об'єкти контролю відповідно до їх значимості в галузевій спрямованості підприємства. Так, для підприємств харчової промисловості найважливішими об'єктами контролю є: виконання програми виробництва й реалізації товарної продукції, грошові кошти, касові та банківські операції, товарно-матеріальні цінності, їх раціональне використання, збереження та ін. Наведені об'єкти контролю вимагають різної професійної компетентності членів ревізійної бригади. Наприклад, контроль касових і банківських операцій може проводитися без інженера-технолога, але з обов'язковою участю бухгалтера й економіста-фінансиста; використання і відновлення основних засобів перевіряють за участю інженера-технолога [1, с. 291].

Для того щоб програма комплексного контролю була виконана в установлений строк і в повному обсязі, керівник ревізійної команди складає план-графік проведення комплексу контрольних операцій діяльності підприємства. Об'єкти контролю повинні бути розподілені між членами контрольної команди відповідно до їхніх професійних знань, обсягу роботи й граничних строків її виконання, виходячи із встановленого часу для проведення комплексного контролю. Дослідження об'єктів контролю може здійснюватися послідовно, паралельно та змішано. Паралельно планується перевірка виконання програми виробництва і реалізації товарів, продукції за різної участі контролерів касових операцій та основних фондів, трудових ресурсів і фонду заробітної плати (оплати праці). Це зумовлено необхідністю перевірки господарських операцій, відбитих у бухгалтерському обліку, знаннями якого достатньою мірою володіє тільки один член контрольної команди. Аналогічно планується використання також інших фахівців у складі контрольної бригади: інженера-технолога, економіста-фінансиста.

Організація контрольної процесу завершується складанням робочого плану. Кожен член контрольної команди за завданням керівника розчленовує виділені йому для контролю об'єкти на складові елементи й визначає граничний час для завершення робіт. Планом-графіком проведення комплексного контролю повинна бути передбачена участь головного бухгалтера в контролі виконання

програми виробництва й реалізації товарної продукції, ревізії коштів, касових і банківських операцій.

Одним із головних об'єктів комплексного контролю є витрати виробництва. Їх зниження сприяє підвищенню ефективності господарювання, посиленню режиму економії, забезпеченню прибутковості діяльності.

Ціль контролю витрат виробництва така ж, що й комплексного контролю (ревізії) у цілому, однак загальні завдання останнього модифікуються й деталізуються відповідно до особливостей контролю витрат. Наприклад, загальне завдання перевірки дотримання законності на всіх ділянках контролю у сфері контролю витрат виробництва перетворюється на часткові завдання тієї ж перевірки під час формування витрат по елементах і статтях калькуляції, у планах соціально-економічного розвитку підприємства, обліку й звітності, організації схоронності матеріальних цінностей у виробництві, розмежуванні витрат між готовою та незакінченою продукцією і т. д. [2, с. 22].

Дослідження обґрунтованості планування й нормування як глобальне завдання комплексного контролю конкретизується за такими напрямками: оцінка якості норм витрат за критеріями прогресивності, економічності, напруженості, динамічності й наукової обґрунтованості; використання прогресивних норм у плануванні витрат; достовірність планових розрахунків; реальність, оптимальність і напруженість установлених завдань по витратах та їх зниженню.

Як у загальній постановці, так і в контролі витрат виробництва особливо складне завдання комплексного контролю – перевірка доцільності й ефективності господарських рішень. Ця перевірка у своїй теоретичній основі тісно пов'язана з недостатньо розробленими проблемами управління економікою взагалі й виробничими витратами зокрема. Так, досі немає загальноприйнятої системи критеріїв оцінки доцільності й ефективності рішень з управління витратами виробництва. У зв'язку із цим доводиться прибігати до окремих, часткових критеріїв зазначених оцінок і відповідно до них проводити перевірку.

Завдання контролю достовірності обліку й звітності по витратах виробництва є різноманітними та складними. Вони передбачають перевірку: відповідності кількісного й якісного відбиття витрат у первинній документації фактично здійсненим витратам; правильності узагальнення прямих матеріальних і трудових витрат у відомостях розподілу витрат; точності розрахунків із нарахування амортизації основних засобів, зношування малоцінних і швидкозношуваних предметів, транспортно-заготівельних витрат, розподілу відходів, технологічної витраті палива й енергії, резерву відпусток, витрат майбутніх періодів і т. д.; достовірності обліку виробничих утрат; обґрунтованості розподілу непрямих витрат (загальновиробничих, загальногосподарських) на утримання й експлуатацію устаткування; правильності списання собівартості послуг допоміжних виробництв; достовірності складання регістрів синтетичного та аналітичного обліку, а також ведення аналітичного обліку витрат по цехах, виробництвах, ділянках, бригадах, видах продукції; правильності складання поточної й річної звітності по витратах виробництва [3, с. 113].

В умовах нормативного обліку виробництва всередині кожного з перерахованих завдань здійснюється перевірка достовірності відбиття витрат по нормах і

відхиленнях від них як у первинних документах, так і у зведених відомостях та облікових регістрах.

У всьому колі завдань розглянутої сфери комплексного контролю особливо важлива роль належить контролю раціонального використання ресурсів, тобто збереження власності. Він включає питання дотримання норм витрат, виявлення й оцінку відхилень від них, особливо перевищень витрат, перевірку схоронності сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів і виробів у процесі виробництва, що призводять в остаточному підсумку до збитків [4, с. 218].

Інформаційною базою документального контролю виробничих витрат є: первинні документи й документи бухгалтерського оформлення, а також прирівняні до них технічні носії інформації: реєстри бухгалтерського обліку; відомості оперативного-технічного обліку, зафіксовані в різних формах; бухгалтерська, статистична й технічна звітність; нормативна, планова, технологічна, техніко-контрольна та інша документація.

Документальний контроль витрат виробництва проводиться такими способами: формальною й арифметичною перевіркою документів, юридичною й економічною оцінкою виражених у них господарських операцій; логічною перевіркою; суцільним і несучільним спостереженням; зустрічною перевіркою; оцінкою достовірності синтетичного й аналітичного обліку та звітності; балансовими ув'язуваннями витрат; порівняннями; прийомами економічного аналізу [5, с. 30].

Формальна та арифметична перевірка документів по обліку виробництва яких-небудь особливостей не має і здійснюється за загальноприйнятною методикою.

Перевірка за суттю, або юридична й економічна оцінки зафіксованих у документах господарських операцій по витратах на виробництво, – складний етап контролю, що вимагає високої юридичної та економічної кваліфікації. Як відомо, господарська операція вважається законною, якщо її зміст не суперечить чинним законам і виданим на їх основі підзаконним актам (постановам уряду, нормативним документам міністерств тощо).

Економічна оцінка розглянутих операцій пов'язана з великими труднощами. Загальним її критерієм є відповідність окремих господарських дій кінцевим цілям роботи підприємства (об'єднання) за дотримання законності, що у сучасних умовах недостатній і повинен бути доповнений більш конкретними частковими критеріями доцільності й ефективності всіх елементів господарювання. Економічна оцінка повинна передбачати як один зі своїх можливих напрямів типізацію операцій із формування витрат виробництва, подальше їх моделювання й установлення названих критеріїв для кожної моделі [6, с. 31].

У документальній ревізії виробничих витрат успішно застосовується логічна перевірка, суть якої полягає у підтвердженні дійсності здійснення операцій або їх характеристик (кількості, суми і т. д.), зафіксованих у різних документах, шляхом порівняння їхніх взаємозалежних показників.

Істотний момент організації контролю витрат виробництва – вибір способу спостереження об'єктів контролю, що може бути суцільним і несучільним. Вибір залежить від особливостей операцій, що перевіряються, їхнього обсягу й ступеня повторюваності, тобто чи є вони масовими, постійно виникаючими або повторюються періодично, час від часу. Суцільним спостереженням охоплюються всі контрольовані об'єкти, коли виявлені значні перевищень витрат і порушення закон-

ності. Перевірка багатьох масових операцій і процесів виробництва пов'язана з вивченням великого обсягу інформації за обмеженого часу проведення контролю, тому суцільне спостереження стає недоцільним або навіть неможливим. Наприклад, контроль якості нормування матеріальних і трудових витрат, коли доводиться вивчати множину норм, або перевірка використання виробничого устаткування, що вимагає багаторазових спостережень. Тут цілком застосовне несучільне спостереження, а по окремих ділянках перевірки і його різновид – вибіркового методу. Останній характеризується оцінкою об'єкта дослідження у цілому за результатами вивчення не всіх його елементів, а представницької їх частини, відібраної відповідно до вимог математичної теорії вибірки [7, с. 102].

Одним із прийомів документального контролю є зустрічна перевірка, за якої зіставляються первинні документи або облікові дані ревізованого підприємства (у складі об'єднання) з ідентичними даними його контрагентів – інших підприємств, установ, організацій або філій даного об'єднання. Зустрічна перевірка необхідна під час контролю витрат по різних видах послуг із боку (енергопостачання, послуги органів зв'язку, ремонтне й прокатне обслуговування і т. д.) і всередині підприємства (взаємні поставки допоміжних цехів). Вона також застосовується в контролі взаємовідносин об'єднань або їх структурних ланок із приводу витрат виробництва, наприклад звірення записів по авізованій частині централізованих витрат об'єднання і його філій [8, с. 411].

У документальному контролі витрат виробництва чільне місце належить оцінці достовірності синтетичного й аналітичного обліку та звітності. Технічні моменти перевірки різноманітні, але переважно вони зводяться до звірення змісту операцій з обліку витрат у первинній документації і його відбиття в облікових регістрах, а також зведення даних останніх із показниками звітності. Контрольна практика свідчить, що найпоширеніші відступи від правил ведення обліку виробництва такі: неправильне кодування первинних документів і його наслідки – неввірна кореспонденція рахунків; невідповідність записів в облікових регістрах первинним документам або розрахункам у частині кількості, суми, місця й часу здійснених операцій; відсутність бухгалтерських записів по окремих документах і розрахунках і, навпаки, наявність записів, не підтверджених документами та розрахунками; складання сторно-проводок без документальних підстав, записів по сумнівних, а іноді й по фіктивних документах; невідповідність звітних показників даним головної книги й інших облікових регістрів.

Разом із тим недоліки в організації обліку виробництва самі по собі ще не свідчать про збиток для підприємства. Перевага комплексного контролю порівняно з документальним полягає у тому, що комплексний підхід не обмежується висновками тільки документальної перевірки, а розкриває більш глибокі зв'язки між порушеннями організації обліку та протиправною діяльністю. Системне дослідження всього комплексу робіт із витрат виробництва розкриває різні ланки «технології» здійснення й приховання порушень, у тому числі шляхом перекручування обліку. Водночас визначається й реальна величина заподіяного матеріального збитку.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Одним із при-

йомів контролю витрат виробництва є їх балансові ув'язування. Особливо широко вони використовуються в перевірці матеріальних витрат. Наявність розбіжностей між підсумками сторін балансу піддається ретельному аналізу, тому що, крім помилок в обліку, воно може бути наслідком навмисних порушень.

Найпоширеніший спосіб контролю витрат виробництва, як й інших сфер комплексного контролю, – порівняння. Так, початковою стадією перевірки виробничих витрат є порівняння їх фактичної величини із запланованою, що показує ступінь виконання планового завдання зі зниження витрат.

Традиційні способи ревізії доповнюються такими прийомами економічного аналізу, як: групування, ланцюгові підстановки, графічний метод, лінійне, дина-

мічне та інше математичне програмування, методи кореляційного й регресійного аналізу.

Групування створює можливість вивчити витрати виробництва в їх взаємозв'язку і взаємозалежності та виявити вплив визначальних чинників на формування кожного виду витрат. З його допомогою встановлюється ефективність усього комплексу робіт з управління витратами виробництва.

Ланцюгові підстановки використовуються для вирахування впливу окремих чинників на узагальнені показники витрат. Такі розрахунки досить часті під час вирішення багатьох контрольних завдань, наприклад у процесі перевірки достовірності звітних показників економії матеріальних витрат, визначення впливу конкретних чинників на собівартість продукції і т. д.

Список використаних джерел:

1. Гетьман О.О., Шаповал В.М. Економічна діагностика : навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2007. 307 с.
2. Картохіна Н.В. Діагностика фінансового стану підприємства як основа для прийняття рішень у системі антикризового управління. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2008. № 9 (88). С. 19–24.
3. Герасимчук З.В., Вахович І.М. Фінансовий менеджмент : навчальний посібник ; вид. 2-е, перероб. і доп. Луцьк : Надстир'я, 2007. 412 с.
4. Костирко Л.А. Діагностика потенціалу фінансово-економічної стійкості підприємства : монографія. Харків : Фактор, 2008. 336 с.
5. Ішук С.О. Моделі інтегрального оцінювання результатів фінансово-господарської діяльності промислових підприємств регіону. *Регіональна економіка*. 2008. № 2. С. 25–33.
6. Кривов'язок І.В., Кость Я.О. Методичні підходи до здійснення фінансової діагностики підприємств. *Perspektywiczne opracowania nauki i techniki-2007 : materiały II międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji*, 16–30 listop. 2007 r. Przemysł, 2007. tom 4. Str. 30–32. (Ekonomicznosci).
7. Лагодієнко В.В. Деякі аспекти організаційно-фінансового забезпечення інноваційного розвитку агропромислового виробництва регіону. *Фінансові механізми сталого економічного розвитку*. Харків : ХІБМ, 2007. С. 100–103.
8. Мних Є.В., Бардаш С.В., Шевчук О.А. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія ; за ред. Є.В. Мниха. Київ : КНТЕУ, 2011. 452 с.