

Харківський національний технічний університет сільського господарства
імені Петра Василенка
Міністерство освіти і науки України

Одеська національна академія харчових технологій
Міністерство освіти і науки України

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ІВАНЧЕНКОВОЇ ЛАРИСИ ВОЛОДИМИРІВНИ

Гриф
Прим. № _____

УДК: 336.64:338.439 (477)

ДИСЕРТАЦІЯ

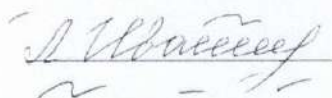
МОНІТОРИНГ І КОНТРОЛЬ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

08.00.04 – економіка та управління підприємствами
(за видами економічної діяльності)

Економічні науки

Подається на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

 Л.В.Іванченкова

Науковий консультант

Зайцев Юрій Олександрович

доктор економічних наук, доцент



Харків – 2019

АНОТАЦІЯ

Іванченкова Л.В. Моніторинг та контроль фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). – Харківський національний технічний університет сільського господарства імені Петра Василенка, Харків, 2019.

На основі узагальнення й систематизації наукових уявлень про особливості функціонування й оцінки фінансово-економічних систем виявлено релевантні підходи до інтерпретації, класифікації й моніторингу фінансово-економічних систем. Моніторинг фінансово-економічних систем у цілому й по окремих напрямках забезпечує можливість формування корисної фінансово-економічної інформації на основі аналізу методичних альтернатив вибору базових показників і представлення отриманих результатів.

З точки зору системного підходу досліджено склад харчового підприємства та його внутрішні й зовнішні зв'язки, а також адаптивні здібності. Встановлено, що кожне харчове підприємство складається з чотирьох взаємопов'язаних локальних систем: технічна система включає підсистеми: підготовка виробництва, організація виробничих процесів, матеріально-технічне постачання, основні засоби, внутрішньовиробничий транспорт, готові вироби; економічна система, що функціонує відповідно до принципу: максимальна споживча вартість при встановленому рівні витрат або встановлена величина споживчої вартості при мінімальних витратах; адміністративна система, що діє відповідно до принципу: максимум рішень при мінімумі бюрократичних процедур; суспільна система – автономна сукупність одиниць або груп, що досягають на основі цієї сукупності цілі і мають істотне значення для суспільних систем вищого порядку. Комплекс інформації (завдяки якому функціонує система) забезпечує нормальне надходження інформації усередину системи.

Аналіз доцільно проводити за схемою: підприємство - об'єднання (мережа) – регіон – національне господарство. У цьому випадку він перетворюється в потужний засіб регулювання економіки. Звітність окремих підприємств представляється органам державного регулювання й контролю у встановленому порядку, де вона піддається узагальненню й аналізу. Обсяг аналітичної роботи, її послідовність, організаційні форми й деякою мірою методика обумовлюються специфікою відповідного органу регулювання.

Організацію аналітичної роботи на харчових підприємствах розділено на п'ять етапів, зміст яких повинен бути заздалегідь запрограмований, а виконання забезпечене шляхом відповідної підготовки й оперативного управління: планування; збір матеріалів для аналізу та їх відповідна обробка; вивчення матеріалів; аналіз причин, що викликали відхилення від плану й визначили динаміку як результативних показників, так і ресурсних; узагальнення матеріалів аналізу.

Незадовільний фінансовий стан зумовлюється, як правило, недоліком власних оборотних коштів й утворенням наднормативних товарно-матеріальних цінностей, іммобілізацією оборотних коштів у дебіторську заборгованість, у надпланові капітальні вкладення й капітальний ремонт. Погіршують фінансовий стан невиконання плану реалізації продукції, подорожчання собівартості, сплата штрафів, пені, втрати від браку, несвоєчасне надходження платежів від покупців.

Розроблено рекомендації щодо формування якісно нової підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством. Внутрішньогосподарський контроль призначений для безперервного спостереження за економічною ефективністю виробничої, постачальницько-збутової й фінансової діяльності, забезпечення збереженості грошових коштів і матеріальних цінностей, усунення причин й умов, що породжують втрати. Його суб'єктами є бухгалтерська, фінансова, юридична, інші функціональні служби підприємства у межах встановленої компетенції.

Запропоновано систему наскрізних показників харчових підприємств, спрямовану на безумовне виконання завдань з постачання продукції, підвищення її якості, росту продуктивності праці й економії ресурсів. Система включає такі показники: обсяг виробництва (для підприємства) або випуск виробів (сировини, напівфабрикатів) відповідно до замовлень (для цехів та ділянок); підвищення якості продукції; продуктивність праці; собівартість продукції.

Сформовано методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства, який повною мірою характеризує стан та динаміку розвитку підприємства. В основу методичного підходу покладено корпоративну фінансову діагностику, специфіка якої полягає в орієнтації на розпізнавання ознак кризового фінансового стану, включаючи ознаки фінансової неспроможності, а також у припущенні про наявність життєвого циклу підприємства на противагу традиційному фінансовому припущенню про безперервну діяльність. Фінансову неспроможність пропонується розглядати як особливий фінансовий стан, взаємозалежний, але розмежований із дефолтом і фінансовими ускладненнями щодо рівня платоспроможності підприємства. Розкрито основні підходи до моделювання і розроблено модель фінансової неспроможності підприємства, що синтезує елементи вказаних підходів. Сформульовано рекомендації з фінансової діагностики неплатоспроможності, включаючи методичні підходи до формування системи порівняльних критеріїв з урахуванням галузевої специфіки харчового бізнесу.

Розроблена гнучка ітераційна методика оцінки реабілітаційного потенціалу підприємства, у якій доцільність і зміст кожного наступного етапу фінансової діагностики визначається результатами попередніх. Специфіка методичного підходу до оцінки резерву відновлення платоспроможності обумовлена особливостями функціонування неплатоспроможних підприємств й полягає в обмеженні строку оцінки

періодом реабілітаційних процедур, а також проявляється в складі зворотного потоку. Запропоновано алгоритм оцінки реабілітаційного потенціалу неплатоспроможних підприємств, заснований на допущенні про те, що нездатність підтримувати платіжну дисципліну й сформовану структуру витрат неприпустима навіть при наявності резерву відновлення платоспроможності, що враховує особливості сучасного інституту неспроможності й механізму корпоративного банкрутства. Запропонований методичний підхід щодо використання системи показників-індикаторів може бути використаним для оцінки такого важливого для інвестора елементу фінансового стану суб'єкта господарювання, як ліквідність його бухгалтерського балансу.

В результаті дослідження розроблено рекомендації з формування системи внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства. Внутрішній моніторинг фінансової стабільності визначено як процес безперервного науково-обґрунтованого діагностико-прогнозного контролю й аналізу змін фінансової стабільності харчового підприємства з метою забезпечення його безкризового функціонування й економічного розвитку.

Об'єктом внутрішнього фінансового моніторингу є фінансова стабільність підприємства; суб'єктом моніторингу - особи, відповідальні за його проведення; функціями - контрольна (що проявляється у систематичному відстеженні за допомогою фінансових показників ефективності діяльності підприємства відповідно до прийнятої стратегії) і аналітико-оціночного забезпечення прийнятих управлінських рішень у сфері фінансів (здійснюваного шляхом спостереження за даними, що відображають як окремі явища й факти фінансової діяльності, так і загальну, цілісну картину функціонування підприємства, а так само за допомогою оцінки тенденцій і закономірностей його виробничо-комерційної діяльності).

Для цілей дослідження фінансово-економічного стану харчового підприємства виявлено її відповідні критерії й показники, здійснено вибір

методів оцінки кожного показника, визначено джерела інформації, а також загальну методику дослідження, розроблено алгоритм економічного дослідження фінансово-економічного стану підприємства, що включає етапи: підготовча робота, моніторинг й аналіз досліджуваного об'єкта.

Моніторинг забезпечує вивчення стану й діагностику об'єкта дослідження. На основі аналізу здійснюється глибоке дослідження, виявлення й вивчення причин і факторів, що вплинули на відхилення від попередніх періодів, планових показників, і обґрунтовуються рішення щодо усунення виявлених недоліків, закріплення досягнутих результатів і формування бізнес- та стратегічних планів розвитку підприємства.

Встановлено взаємозв'язок між типом фінансової стабільності й доцільної стратегії розвитку конкурентних переваг харчового підприємства на різних фазах їх життєвого циклу, що дозволяє полегшити процес прийняття стратегічних проектних рішень.

Запропоновано систему критеріїв для оцінки якості методик аналізу фінансової стабільності харчових підприємств, що дозволяє обрати методику формування й розвитку внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства.

Розроблено методику здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності, що дозволяє повною мірою реалізувати завдання систематичного аналізу і відповідає будь-якій поставленій цілі - досягнення, утримання або зростання фінансової стабільності підприємства. В основу методики покладено концепцію «витрати – реалізація – прибуток», яка дозволяє виділити взаємозалежні показники в системі внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства. Складова «реалізація продукції» розкриває корисність товару, «прибуток» - фінансовий результат, основний фактор фінансової стабільності підприємства. Результат застосування методики характеризує можливість досягнення кінцевої мети моніторингу (забезпечення фінансової стабільності) через ієрархічну

максимізацію ключових показників: чистий прибуток, прибуток від реалізації продукції, виручку, витрати.

Запропонований системний підхід до формування методики внутрішнього систематичного аналізу дозволяє побудувати логіко-методологічну схему, що відповідає внутрішнім зв'язкам показників і факторів.

Розроблено матричну модель моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства, в основу якої покладено запропонований концептуальний підхід до відбору взаємозалежних показників «витрати – реалізація – прибуток». Матрична модель моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства й алгоритм визначення її вихідних характеристик дає змогу визначити узагальнюючий показник фінансової стабільності як середнє арифметичне значення основних блоків показників матриці.

Сформульовано пропозиції щодо використання бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства, що забезпечить більш раціональне використання фінансових ресурсів підприємства шляхом своєчасного планування й контролю господарських операцій, товарно-матеріальних і фінансових потоків.

Комплексна система бюджетування харчового підприємства є корпоративною системою управління, що ув'язує між собою стратегічні завдання, базові стратегії, фактори успіху й фінансові показники підприємства. Визначено й ієрархічно впорядковано у вигляді блок-схеми системні, методологічні та фінансові принципи проектування комплексної системи бюджетування у харчовому підприємстві. Розроблено структуру комплексної системи та визначено основні етапи процесу бюджетування харчового підприємства.

Комплексна система бюджетування включає підсистему оцінки її ефективності, яка забезпечує своєчасне одержання достовірної інформації

про всі ресурсовитрати всіх підрозділів підприємства шляхом аналізу відхилень бюджетних показників, що дає змогу виявити проблеми, визначити можливості, обґрунтувати дієві рішення і координувати дії підрозділів.

Обґрунтовано необхідність застосування комплексного підходу до формування й реалізації системи фінансово-економічної безпеки харчового підприємства, спрямованої на захист інтересів власників бізнесу в процесі його фінансово-господарської діяльності. Запропоновано фінансово-економічний механізм, як елемент механізму управління харчовим підприємством, який характеризує взаємозв'язок і взаємодію між окремими процесами фінансово-господарської діяльності підприємства. У запропонованому механізмі фінансові й економічні методи і прийоми, інструменти фінансового менеджменту, згруповані за функціональним призначенням та класами фінансово-економічної безпеки підприємства, що забезпечує збереження стійкого стану харчового підприємства, досягнення його фінансово-економічної безпеки та підтримку розвитку протягом як короткострокового, так і довгострокового періодів.

Розроблено систему індикаторів, що характеризують вплив факторів зовнішнього й внутрішнього середовища й дозволяють встановити клас фінансово-економічної безпеки харчового підприємства.

Ключові слова: харчові підприємства, фінансово-економічні результати, моніторинг, контроль, фінансова стабільність, фінансово-економічна безпека, економічний ризик, інформаційно-аналітична система.

SUMMARY

Ivanchenkova L.V. Monitoring and control of financial and economic performance of food businesses. - Qualifying scientific work on the rights of the manuscript.

Dissertation for the degree of Doctor of Economic Sciences in specialty 08.00.04 - Economics and management of enterprises (by types of economic

activity). - Kharkiv national technical university of agriculture named after Petr Vasilenko, Kharkiv, 2019.

Based on the generalization and systematization of scientific ideas about the peculiarities of the functioning and evaluation of financial and economic systems, relevant approaches to the interpretation, classification and monitoring of financial and economic systems have been identified. Monitoring of financial and economic systems in general and in separate directions provides the possibility of formation of useful financial and economic information on the basis of analysis of methodical alternatives for the choice of basic indicators and presentation of the results.

From the standpoint of a systematic approach, the composition of the food business and its internal and external connections, as well as adaptive abilities, are explored. It is established that each food enterprise consists of four interconnected local systems: the technical system includes subsystems: preparation of production, organization of production processes, material and technical supply, fixed assets, inland production transport, finished products; an economic system functioning in accordance with the principle: the maximum consumer cost at the established level of costs or the established value of consumer value at a minimal cost; an administrative system operating in accordance with the principle: the maximum of decisions with a minimum of bureaucratic procedures; social system - an autonomous set of units or groups that reach on the basis of this totality of purpose and are essential for high-order social systems. The complex of information (through which the system operates) ensures the normal flow of information inside the system.

The analysis should be carried out according to the scheme: enterprise - association (network) - region - national economy. In this case, it becomes a powerful means of regulating the economy. The reporting of individual enterprises is submitted to the state regulation and control bodies in the established procedure, where it is subjected to generalization and analysis. The volume of analytical work, its consistency, organizational forms and, to a certain extent, the methodology are determined by the specifics of the appropriate regulatory body.

The organization of analytical work at food enterprises is divided into five stages, the content of which must be pre-programmed, and implementation is ensured through appropriate training and operational management: planning; collection of materials for analysis and their respective processing; study of materials; analysis of the causes that caused deviations from the plan and determined the dynamics of both performance indicators and resource; generalization of analysis materials.

Unsatisfactory financial condition is conditioned, as a rule, by the lack of own working capital and the formation of excessive inventory, immobilization of working capital in accounts receivable, over-capital investments and capital repairs. The financial condition of the non-fulfillment of the sales plan, the cost price increase, the payment of fines, penalties, losses from the lack of payment, and late payments from customers are worsening.

Recommendations on the formation of a qualitatively new subsystem of internal control in the management system of the food business are developed. The internal control is intended for continuous monitoring of the economic efficiency of production, supply and marketing and financial activities, ensuring the preservation of cash and material assets, eliminating causes and conditions that give rise to losses. Its subjects are accounting, financial, legal, and other functional services of the enterprise within the limits of the established competence.

The system of cross-indicators of food enterprises, aimed at unconditional fulfillment of tasks on supply of products, increase of its quality, growth of labor productivity and economy of resources is offered. The system includes the following indicators: the volume of production (for the enterprise) or the release of products (raw materials, semi-finished products) in accordance with orders (for workshops and plots); improvement of product quality; productivity; cost of production.

A methodical tool for assessing the risk of a financial and economic activity of a food enterprise is formed, which fully characterizes the state and dynamics of enterprise development. The methodological approach is based on corporate

financial diagnostics, the specificity of which is to focus on recognizing the signs of a crisis financial state, including signs of financial insolvency, as well as the assumption about the existence of an enterprise life cycle, in contrast to the traditional financial assumption of continuous activity. Financial insolvency is proposed to be considered as a special financial situation, interdependent but delimited with default and financial complications regarding the level of solvency of the enterprise. The basic approaches to modeling are revealed and the model of financial insolvency of the enterprise, which synthesizes elements of the mentioned approaches, is developed. Recommendations on financial instability of insolvency are formulated, including methodical approaches to the formation of a system of comparative criteria taking into account the sector specificity of the food business.

Flexible iterative methodology for assessing the rehabilitation potential of the enterprise, in which the expediency and content of each next stage of financial diagnostics is determined by the results of the previous ones. The specificity of the methodical approach to the assessment of the restoration of solvency reserve is due to the peculiarities of the functioning of insolvent enterprises and is to limit the period of assessment of the period of rehabilitation procedures, and also manifests itself in the composition of the reverse flow. An algorithm for assessing the rehabilitation potential of insolvent enterprises is proposed, based on the assumption that the inability to support payment discipline and the current expenditure structure is inadmissible even in the presence of a solvency restoration reserve that takes into account the features of the modern institution of insolvency and the mechanism of corporate bankruptcy. The proposed methodological approach to the use of indicator-indicator system can be used to assess such an important element of the financial condition of an entity as the liquidity of its balance sheet.

As a result of the study, recommendations for the establishment of a system of internal monitoring of the financial stability of the food business have been developed. Internal monitoring of financial stability is defined as a process of continuous scientifically grounded diagnostic and forecast control and analysis of

changes in the financial stability of the food enterprise in order to ensure its non-crisis functioning and economic development.

The object of internal financial monitoring is the financial stability of the enterprise; the subject of monitoring - the persons responsible for its conduct; functions - control (which is manifested in the systematic tracking of financial performance indicators of the enterprise in accordance with the adopted strategy) and analytical and appraisal of management decisions made in the field of finance (carried out by monitoring the data reflecting individual phenomena and facts of financial activity, as and a general, coherent picture of the functioning of the enterprise, as well as through the evaluation of trends and patterns of its production and commercial activity).

For the purposes of researching the financial and economic status of the food enterprise, its relevant criteria and indicators were identified, the choice of methods for assessing each indicator was determined, the source of information was determined, as well as the general methodology of the research, the algorithm of economic research of the financial and economic condition of the enterprise was developed, including the stages: preparatory work, monitoring and analysis of the investigated object.

Monitoring provides study of the condition and diagnostics of the research object. On the basis of the analysis, deep research, identification and study of the causes and factors that influenced deviations from previous periods, planned indicators, and grounded the decision on elimination of identified deficiencies, consolidation of the achieved results and the formation of business and strategic plans for enterprise development.

The relationship between the type of financial stability and the expedient strategy of development of competitive advantages of the food enterprise in different phases of their life cycle is established, which makes it possible to facilitate the process of making strategic project decisions.

The system of criteria for assessing the quality of the methods of analysis of financial stability of food enterprises is proposed, which allows us to choose a

method for the formation and development of internal monitoring of the financial stability of the food business.

The method of internal monitoring of financial stability is developed, which allows to fully realize the tasks of systematic analysis and corresponds to any set goal - achievement, maintenance or growth of financial stability of the enterprise. The basis of the methodology is the concept of "costs - realization - profit", which allows to identify interdependent indicators in the system of internal monitoring of financial stability of the food business. Composite "sales of goods" reveals the usefulness of goods, "profit" - financial result, the main factor of financial stability of the enterprise. The result of the application of the technique characterizes the possibility of achieving the ultimate goal of monitoring (ensuring financial stability) through hierarchical maximization of key indicators: net profit, profit from sales of products, revenue, expenses.

The proposed system approach to the formation of the method of internal systematic analysis allows constructing a logical and methodological scheme that corresponds to the internal relations of indicators and factors.

A matrix model for monitoring the financial stability of the food business, based on the proposed conceptual approach to the selection of interdependent indicators "costs - realization - profit" is developed. The matrix model for monitoring the financial stability of the food business and the algorithm for determining its baseline characteristics enables us to define a generalized financial stability indicator as the arithmetic mean of the main blocks of the matrix.

The proposals on the use of budgeting in the system of strategic management of financial and economic results of the food enterprise are formulated, which will ensure more rational use of financial resources of the enterprise through timely planning and control of economic operations, inventory and financial flows.

The integrated system of food business budgeting is a corporate governance system that links strategic objectives, baseline strategies, success factors and financial performance of the enterprise to each other. The systematic, methodological and financial principles of designing a complex system of

budgeting in a food enterprise are defined and hierarchically ordered in the form of flowchart. The structure of the complex system was developed and the main stages of the process of budgeting of the food enterprise were determined.

The integrated budgeting system includes a subsystem for evaluating its effectiveness, which ensures timely receipt of reliable information about all resource costs of all divisions of the enterprise by analyzing the deviations of budget indicators, which allows to identify problems, identify opportunities, substantiate effective decisions and coordinate the actions of the units.

The necessity of applying an integrated approach to the formation and implementation of the system of financial and economic safety of the food enterprise, aimed at protecting the interests of business owners in the process of its financial and economic activity, was substantiated. The financial-economic mechanism, as an element of the management mechanism of the food business, is described, which characterizes the interconnection and interaction between individual processes of financial and economic activity of the enterprise. In the proposed mechanism, financial and economic methods and techniques, financial management tools are grouped according to the functional purpose and classes of financial and economic security of the enterprise, which ensures the preservation of a stable state of the food enterprise, achievement of its financial and economic security and support for development in both short-term and long-term periods.

The system of indicators describing the influence of factors of the external and internal environment is developed and it is possible to establish a class of financial and economic safety of the food enterprise.

Key words: food enterprises, financial and economic results, monitoring, control, financial stability, financial and economic security, economic risk, information and analytical system.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Іванченкова Л.В. Внутрішній контроль в системі фінансово-економічної безпеки. *Проблеми фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарської діяльності в умовах інтеграції України в світову економіку: монографія / за заг. ред. д.е.н., проф. В.В.Немченко*. Одеська національна академія харчових технологій. Одеса: Фенікс, 2014. 448 с. С. 26-59. (2,64 друк. арк.).
2. Іванченкова Л.В. Корпоративний контроль економічної безпеки підприємства. *Обліково-аналітичне забезпечення в умовах управління фінансово-економічною безпекою підприємства: монографія за заг.ред.д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2015. С.270-288. (1,44 друк. арк.).
3. Іванченкова Л.В. Інвентаризація як методичний прийом фактичної перевірки. *Науково-методичні аспекти обліково-аналітичної системи підприємства: монографія за заг.ред.д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2016. С.114-125. (0,88 друк. арк.).
4. Іванченкова Л.В. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю та їх удосконалення. *Науково-методичні аспекти обліково-аналітичної системи підприємства: монографія за заг. ред. д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2016. С.232-248. (1,28 друк. арк.).
5. Іванченкова Л.В., Скляр В.Ю., Геращенко А.І., Мазурок Н.О. Переоцінка об'єктів майна на підприємстві: організація та методика. *Науково-методичні проблеми оціночної діяльності в Україні: монографія за заг. ред. д.е.н. В.В.Немченка*. Київ. Каравела. 2018. С. 137-152. (1,2 друк. арк.).
6. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль фінансово-економічних результатів підприємств харчової промисловості: теорія, методологія, практика. Монографія. Миколаїв. ФОП Швець В.М. 2018. 293 с. (23,4 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України, у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

7. Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О. Внутрішньогосподарська звітність в системі управління бізнесом. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Т. 8, Вип. 1. С. 73–80 *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,56 друк. арк., особистий внесок автора – 0,28 друк. арк.: розкрито вплив внутрішньогосподарської звітності в системі управління бізнесом харчових підприємств).

8. Іванченкова Л.В., Скляр Л.Б., Ткачук Г.О. Експертне підтвердження обліково-аналітичної інформації. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Том 8. Вип. 4. С.74-80 *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,48 друк. арк., особистий внесок автора – 0,38 друк. арк.: обґрунтовано особливості формування методики експертного підтвердження обліково-аналітичної інформації).

9. Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б. Проблеми формування обов'язкових компонентів облікової політики підприємств. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Том 10, Вип. 3. С.73-82. *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,72 друк. арк., особистий внесок автора – 0,47 друк. арк.: визначені принципи формування облікової політики харчових підприємств).

10. Іванченкова Л.В. Особливості контролю результатів фінансово-господарської діяльності підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 2. С. 6-19. *Index Copernicus*. (1,04 друк. арк.).

11. Іванченкова Л.В. Методичний інструментарій аналізу й оцінки фінансово-економічного стану підприємств. *Економічна та продовольча безпека*. №1. 2018. С.70-78. (0,64 друк. арк.).

12. Іванченкова, Л.В., Долинська О.О. Особливості контролю результатів фінансово-господарської діяльності підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 3. С. 133-140. *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,56 друк. арк., особистий внесок автора – 0,3

друк. арк.: визначені принципи та функції контролю результатів фінансово-господарської діяльності харчових підприємств).

13. Іванченкова Л.В. Методологія контролю фінансово-економічної діяльності харчових підприємств. *Економічна та продовольча безпека*. №2. 2018. С.71-82. (0,88 друк. арк.).

14. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики діяльності підприємств. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2018. № 3. С. 95-101. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

15. Іванченкова Л.В. Методичні аспекти моніторингу фінансової стабільності підприємств корпоративного сектору харчової промисловості. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2018. № 4. С. 41-47. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

16. Іванченкова Л.В. Організація й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах. *Бізнес-Навігатор*. № 1 (50). 2019. С. 74-78. *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

17. Іванченкова Л. В. Принципи й завдання планування та організації контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6898> (дата звернення: 07.05.2019). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.2.48. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

18. Іванченкова Л.В. Матеріально-фінансова збалансованість в діяльності харчових підприємств та її роль у формуванні фінансово-економічних результатів. *Агросвіт*. № 5. 2019. С. 47-53. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

19. Іванченкова Л. В. Системний підхід до побудови інформаційно-аналітичної (моніторингової) підсистеми управління харчовим підприємством. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 62–66. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.3.62 *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

20. Іванченкова Л. В. Фінансово-аналітичні інструменти в управлінні процесами виробництва й реалізації продукції харчових підприємств.

Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 6. С. 9–13. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.6.9 *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

21. Іванченкова Л.В. Інформаційна база оцінки ефективності виробництва на підприємствах. *Економіка і фінанси*. № 13. 2018. С. 27-39. *Index Copernicus*. (0,96 друк. арк.).

22. Іванченкова Л.В. Наукові засади діагностики фінансово-економічної діяльності підприємств як інструмент прийняття рішення. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*. 2018. № 2. С. 379-390. DOI: 10.31359/2312-3427-2018-2-379. *Index Copernicus*. (0,88 друк. арк.).

23. Іванченкова Л.В. Моніторинг управлінської інформації в діяльності підприємств харчової промисловості. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*. 2018. № 4. С. 430-439. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

24. Іванченкова Л.В., Долинська О.О. Методологія моніторингу, аналізу та контролю фінансово-економічних результатів підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 4. С.124-135. *Index Copernicus* (загальний обсяг – 0,72 друк. арк., особистий внесок автора – 0,57 друк. арк.: розкрито наукові аспекти методології моніторингу, аналізу та контролю фінансово-економічних результатів підприємств).

25. Larysa Ivanchenkova, Nataliia Smentyna, Vasyl Buhas, Vitalii Minakov, Entrepreneurship and risks: Blockchain-based management. *International Journal of Civil Engineering & Technology (IJCIET)*. Volume 10, Issue 04, April 2019, pp. 635-643. *Scopus Indexed*. (загальний обсяг – 1,4 друк. арк., особистий внесок автора – 0,37 друк. арк.: обґрунтовано можливості, перспективи та ризики застосування технології *blockchain* в управлінні підприємствами).

26. Іванченкова Л.В. Система стратегічного управління в оцінці фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств. *Економіка і фінанси*. № 2. 2019. С. 43-52. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

27. Іванченкова Л.В. Формування підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*.

2019. № 1. С. 410-419. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

Опубліковані матеріали апробаційного характеру:

28. Іванченкова Л.В., Іванченков В.С. Параметры устойчивого развития локальных экономических подсистем. *Dynamika naukowych badan* - 2012: *Materiały VII Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji* (Przemyśl, 07–15 lipca 2012 roku). Volume 4. Ekonomiczne nauki. Przemyśl. Nauka i Studia, 2012. Str. 87–89. (0,16 друк. арк.).

29. Іванченкова Л.В. Концепция социальной ответственности бизнеса. *Новини на научния прогресс* - 2012: *Материали за VIII Международна научна практична конференция* (г.София 17-25 август, 2012). Том 2. Икономики, София, „Бял ГРАД-БГ” ООД.2012. С. 5-9. (0,32 друк. арк.).

30. Іванченкова Л.В. Особливості фінансового контролю на підприємствах харчової промисловості. *Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття: Матеріали V Міжнародної науково-методичної конференції* (м.Одеса, 12–13 жовтня 2017 р.). Одеська національна академія харчових технологій, 2017. С. 151-153. (0,16 друк. арк.).

31. Іванченкова Л.В. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю. *Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття: Матеріали VI Міжнародної науково-методичної конференції* (м.Одеса, 11–13 жовтня 2018 р.). Одеська національна академія харчових технологій. 2018. С. 201-203. (0,16 друк. арк.).

32. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики. *Актуальні проблеми розвитку науки в контексті глобальних трансформацій інформаційного суспільства: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 26–27 жовтня 2018 р.). ГО «Інститут інноваційної освіти». Науковонавчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2018. С. 60-64. (0,32 друк. арк.).

33. Іванченкова Л.В. Діагностика підприємств як інструмент прийняття рішень. *Наука, технології, інновації: світові тенденції та регіональний*

аспект: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 28–29 вересня 2018 р.). ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2018. С. 110-112. (0,16 друк. арк.).

34. Іванченкова Л.В. Використання моніторингу і контролю фінансово-економічних результатів в практиці діяльності підприємств харчової промисловості. *Модернізація та наукові дослідження: парадигма інноваційного розвитку суспільства і технологій: Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 25–26 січня 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 91-93. (0,16 друк. арк.).

35. Іванченкова Л.В. Необхідність моніторингу та контролю в практичній діяльності підприємств харчової промисловості. *Суспільство, економіка, право: теорія, методологія, концепції розвитку: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 08–09 лютого 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 38-40. (0,16 друк. арк.).

36. Іванченкова Л.В. Удосконалення методики аналізу фінансово-економічних результатів діяльності підприємств харчової промисловості. *Інноваційні наукові дослідження: теорія, методологія, практика: Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 22–23 лютого 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 66-68. (0,32 друк. арк.).

37. Іванченкова Л.В. Інформаційна база для моніторингу і контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств. *Наука, освіта, суспільство: інструменти і механізми сучасного інноваційного розвитку: Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 29–30 березня 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 81-84. (0,24 друк. арк.).

ЗМІСТ

ВСТУП	23
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ МОНІТОРИНГУ ТА КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ	33
1.1. Діагностика підприємства як інструмент прийняття рішення	33
1.2. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики	46
1.3. Особливості побудови системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств	66
Висновки до розділу 1	85
Література до розділу 1	88
РОЗДІЛ 2 МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ Й ЗАСТОСУВАННЯ КОМПЛЕКСНОЇ ОЦІНКИ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ	93
2.1. Методологія контролю фінансово-економічної діяльності харчових підприємств	92
2.2. Методологія моніторингу, аналізу та контролю та фінансово-економічних результатів підприємства	106
2.3. Методичний інструментарій аналізу й оцінки фінансово-економічного стану підприємства	116
2.4. Напрями удосконалення методики комплексного аналізу фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств	135
2.5. Інформаційна база ефективності виробництва	149
Висновки до розділу 2	166
Література до розділу 2	167
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЙНО-УПРАВЛІНСЬКІ МЕХАНІЗМИ МОНІТОРИНГУ Й КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ	172
3.1. Аналіз сучасного стану харчової промисловості України	172
3.2. Організація й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах	197
3.3. Принципи й завдання планування й організації контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств	209
3.4. Контроль виконання замовлень, договорів з постачання продукції, матеріально-фінансової збалансованості діяльності харчових підприємств	223
Висновки до розділу 3	253
Література до розділу 3	255
РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЙНІ МЕХАНІЗМИ МОНІТОРИНГУ Й КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ	261

4.1. Системний підхід до побудови інформаційно-аналітичної (моніторингової) підсистеми управління харчовим підприємством	261
4.2. Фінансово-аналітичні інструменти в управлінні процесами виробництва й реалізації харчової продукції	283
4.3. Формування підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством	297
4.4. Методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства	313
Висновки до розділу 4	326
Література до розділу 4	328
РОЗДІЛ 5 ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ КОНТРОЛЬНО-МОНІТОРИНГОВОЇ РОБОТИ НА ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	332
5.1 Формування й розвиток внутрішнього моніторингу фінансової стабільності підприємства	332
5.2 Бюджетування в системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства	355
5.3 Моніторинг і контроль фінансово-економічної безпеки у системі стратегічного менеджменту харчового підприємства	373
5.4. Удосконалення системи стратегічного управління харчовим підприємством	382
Висновки до розділу 5	409
Література до розділу 5	410
ВИСНОВКИ	414
ДОДАТКИ	419

ВСТУП

Актуальність теми. Курс на підвищення ефективності харчового виробництва, є стрижневим елементом національної економічної стратегії, оскільки він прямо пов'язаний із питаннями продовольчої безпеки та забезпечення високого рівня життя населення. Функціонування харчових підприємств в умовах жорсткої конкурентної боротьби, зумовлює потребу у формуванні й використанні дієвого інструментарію оперативного управління діяльністю підприємств, складовою яких є методи й засоби діагностики фінансово-економічного стану, здатні забезпечити своєчасне попередження й подолання кризових ситуацій, що мають негативний вплив на ефективність діяльності підприємства.

У цей час розробка сучасного теоретико-методологічного підходу до діагностики фінансово-економічного стану підприємства, зокрема, до оцінки фінансового стану й об'єктивного вимірювання загальної ефективності й рівня організації господарської діяльності з метою її оптимального регулювання, є надзвичайно актуальною науково-прикладною проблемою. Її вирішення тим більш важливо, якщо виходити з того, що організація управління є інтенсивним і некапіталомістким напрямком розвитку бізнесу.

У світовій та вітчизняній науці накопичено чималий актив знань та розробок з питань аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства. Питання моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності підприємств й організацій висвітлюються у наукових роботах багатьох вчених, серед яких: К.В. Алексєєв, Н.В. Алексєєнко, І.І. Бєлий, І.А.Бланк, О.Г. Бодров, І.В. Брянцева, І.Р. Бузько, Н.М. Вєтрова, В.В.Вітлінський, В.М. Вовк, В.М. Гончаров, П.В. Єгоров, Г.В.Єфімова, Ю.А.Зайцев, М.О.Кизим, А.І. Ковальов, Л.В. Максимова, Ю.П. Маркін, Л.О.Мармұль, В.В. Немченко, Т.І. Олійник, О.М.Павлова, В.Ш. Рапопорт, І.І.Савенко, Г.В.Савицька, І.Г. Сокиринська, Н.С.Танклевська, Т.А. Шатунова, В.М.Ячменьова та інші науковці. Однак більшість класичних і

сучасних наукових праць орієнтовані на вузькі аспекти традиційної (загальноприйнятої) методології фінансово-економічного аналізу, що доповнюється загальною характеристикою кризових станів і шляхів їх подолання. Останнє викликано тим, що вітчизняна методологія економічної оцінки ефективності діяльності підприємства не задовольняє сучасному етапу розвитку економіки країни, а закордонний досвід аналітичних методів і процедур у цей час ще не повністю адаптований до українського законодавства та стандартів обліку й стану економіки в цілому. З цієї причини проблемі діагностики як інструменту прийняття управлінських рішень, заснованих на комплексному обліку й модельному синтезі всіх змінних складного процесу господарської діяльності, належної уваги не приділяється. Це і зумовлює актуальність обраної тематики та дає підстави обґрунтувати мету, завдання та зміст дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Отримані автором наукові результати, розроблені теоретико-методологічні положення й висновки відповідають тематиці науково-дослідних робіт Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. Петра Василенка, зокрема темі «Механізми підвищення конкурентоспроможності, розвитку економічного та виробничо-технологічного потенціалу суб'єктів агропромислового виробництва» (номер державної реєстрації 0116U003477, 2016-2020 рр.), де автором запропоновано нові теоретичні, методологічні та практичні підходи й рекомендації до формування системи моніторингу та контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних і прикладних засад формування комплексної системи моніторингу та контролювання фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств.

Для досягнення поставленої мети були сформульовані й виконані такі *завдання*:

- дослідити теоретичні аспекти теми, уточнити зміст поняття контролю фінансово-економічних результатів, визначити склад та структуру системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств;
- розробити концепцію формування якісно нової гнучкої підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством;
- запропонувати дієвий механізм фінансово-економічної безпеки у системі управління харчовим підприємством;
- сформулювати рекомендації з формування ефективної інформаційно-аналітичної підсистеми системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств;
- удосконалити методологічний базис моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств;
- розробити методичний підхід до здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності;
- обґрунтувати концепцію корпоративної фінансової діагностики, адаптовану до завдань оцінки фінансово-економічної стабільності харчових підприємств;
- запропонувати методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства;
- дослідити та розвинути методологічні засади моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств;
- сформувати організаційні засади моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств;
- розробити гнучку ітераційну методику оцінки реабілітаційного потенціалу підприємства;
- обґрунтувати пропозиції щодо формування комплексної системи бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства.

Об'єктом дослідження є процеси формування й функціонування комплексної системи моніторингу та контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних, методичних та науково-практичних аспектів формування й функціонування комплексної системи моніторингу та контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою наукового дослідження є наукові положення сучасної економічної теорії, наукові праці і розробки провідних вітчизняних та закордонних вчених з проблем моніторингу й контролю результатів діяльності соціально-економічних систем. Основою методу науки про фінансово-господарський контроль є діалектичний метод з такими його законами, як загальний зв'язок і взаємозумовленість явищ, динамізм, перехід кількості в якість, єдність і боротьба протилежностей, а також такі загальні прийоми наукового мислення, як спостереження, порівняння, аналіз і синтез, дедукція й індукція.

При виконанні дослідження використовувалися такі методи: абстрактно-логічний (при формуванні логіко-структурної схеми дослідження, визначенні класифікаційних ознак, узагальненні наукових положень, формулюванні змісту категорій та понять), монографічний (при дослідженні результатів діяльності харчових підприємств та їх об'єднань), розрахунково-конструктивний (при визначенні фінансово-економічних показників харчових підприємств), економіко-статистичні та економіко-математичні методи (при виконанні розрахунків та визначенні фінансово-економічних показників харчових підприємств), методи аналізу та синтезу (при факторному аналізі фінансово-економічної стабільності харчових підприємств) та інші.

Інформаційну базу дослідження становлять закони України, Укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, звітні матеріали Державної служби статистики України, Міністерства економічного розвитку

і торгівлі України, інших міністерств і відомств, наукові праці провідних вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали конференцій і семінарів, монографії, збірники та наукові статті; інтернет-ресурси тощо.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у обґрунтуванні теоретико-методологічних засад й розробці практичних рекомендацій із формування комплексної системи моніторингу та контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств. Найбільш важливими науковими результатами, що характеризуються новизною, є такі положення:

вперше:

- розроблено концепцію формування якісно нової гнучкої підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовими підприємствами, відповідно до співвідношення елементів централізації й децентралізації управлінських функцій, із урахуванням виду підприємства та специфіки організації й методики внутрішньогосподарського контролю, що, на відміну від інших, включає комплекс наскрізних показників, спрямований на безумовне виконання завдань з постачання продукції, підвищення її якості, росту продуктивності праці й економії ресурсів;

- запропоновано механізм фінансово-економічної безпеки, як елемент механізму управління харчовим підприємством, який характеризує взаємозв'язок і взаємодію між окремими процесами фінансово-господарської діяльності підприємства, у якому фінансові й економічні методи і прийоми, інструменти фінансового менеджменту згруповані за функціональним призначенням та класами фінансово-економічної безпеки підприємства, що забезпечує збереження стійкого стану харчового підприємства, досягнення його фінансово-економічної безпеки та підтримку розвитку протягом короткострокового і довгострокового періодів;

- обґрунтовано рекомендації з формування ефективної інформаційно-аналітичної підсистеми системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств, яка поєднує в собі

всі види інформації - економічну, ринкову, соціологічну, демографічну тощо, містить канали інформації з необхідною надійністю, швидкістю передачі й пропускнуою здатністю, включає в себе систему методів та засобів для збору інформації й підготовки управлінських рішень;

удосконалено:

- методологічний базис моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств, який реалізує органічний зв'язок і взаємодію загальнонаукових принципів пізнання та локальної методології фінансово-господарського контролю, а саме: здійснено класифікацію методичних прийомів контролю фінансово-економічних результатів на засадах виявлення внутрішньо властивої йому логічної послідовності контрольних дій; обґрунтовано основні вимоги та напрямки удосконалення методики аналізу фінансово-економічного стану підприємства; визначено комплекс критеріїв та систему показників фінансово-економічного стану харчового підприємства;

- методичний підхід до здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності на основі концепції «витрати – реалізація – прибуток» та відповідної матричної моделі, яка дозволяє виділити взаємозалежні показники в системі внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства та визначити узагальнюючий показник, що дозволяє повною мірою реалізувати завдання систематичного аналізу і відповідає будь-якій поставленій цілі - досягнення, утримання або зростання фінансової стабільності підприємства;

- концепцію корпоративної фінансової діагностики, яку адаптовано до завдань оцінки фінансово-економічної стабільності харчових підприємств, що забезпечує нові траєкторії розвитку наукових уявлень у цій сфері, зокрема сформовано оновлену систему показників фінансової стабільності у взаємозв'язку з рентабельністю власного капіталу й кредитуванням харчових товаровиробників, яка дозволяє оцінити можливість розширення діяльності за допомогою залучення позикових коштів, дозволяє реалізувати модель

розрахунку ефекту фінансового левериджа із використанням показника рентабельності джерел фінансування;

- методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства, специфіка якого полягає в орієнтації на розпізнавання ознак кризового фінансового стану, включаючи ознаки фінансової неспроможності, а також у припущенні про наявність життєвого циклу підприємства на противагу традиційному фінансовому припущенню про безперервну діяльність;

набули подальшого розвитку:

- понятійно-термінологічний апарат економічної науки у частині уточнення змісту поняття контролю фінансово-економічних результатів, як системи нагляду державних, суспільних та корпоративних контролюючих органів за фінансово-господарською діяльністю економічних суб'єктів з метою об'єктивної оцінки економічної ефективності їх діяльності, перевірки законності, достовірності й обґрунтованості фінансово-господарських операцій, виявлення внутрішніх резервів підвищення ефективності виробництва й підвищення доходної частини бюджетів всіх рівнів, а також визначення ієрархії системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств;

- методологічні засади моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств, на основі виділення ринкових й специфічних факторів їх фінансової неспроможності, де, зокрема, запропоновано розвивати методику моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств за двома основними напрямками: фінансовому й не фінансовому, розкрито зміст кожного напрямку і розроблено моделі індексів, що засновані на теоретичній й емпіричній моделях прогнозування фінансової неспроможності;

- організаційні засади моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств, а саме: обґрунтовано принципи й завдання наукової організації й планування контрольно-моніторингового процесу фінансово-економічних результатів харчових підприємств;

впорядковано систему фінансово-господарського контролю, всі її елементи приведено до системного взаємозв'язку, обумовленого цілями й завданнями фінансово-господарського контролю; визначено етапи організації аналітичної роботи на харчових підприємствах та шляхи їх реалізації;

- ітераційна методика оцінки реабілітаційного потенціалу підприємства, специфіка якої обумовлена особливостями функціонування неплатоспроможних підприємств й полягає в обмеженні строку оцінки періодом реабілітаційних процедур, а також проявляється у складі зворотного потоку;

- пропозиції щодо формування комплексної системи бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства, зокрема: визначено й ієрархічно впорядковано системні, методологічні та фінансові принципи проектування комплексної системи бюджетування у харчовому підприємстві, розроблено структуру комплексної системи та визначено основні етапи процесу бюджетування харчового підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості практичної реалізації запропонованих підходів й рекомендацій щодо формування у харчових підприємствах та їх об'єднаннях систем моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів, а також використання результатів у діяльності державних, корпоративних й суспільних контролюючих органів, в діяльності органів влади різних рівнів при розробці галузевих і регіональних програм.

Результати дисертаційного дослідження, висновки і рекомендації, що містяться у роботі, схвалені та використовуються у практичній діяльності суб'єктів господарювання: ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України (довідка № 517/18 від 05.04.2019 р., ПрАТ ВО «Одеський консервний завод» (довідка № 226-7 від 12.09.2018 р.) – пропозиції щодо формування комплексної системи бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами; ТОВ «Агро-Юг-Сервіс»

м. Миколаїв (акт впровадження №144/10 від 15.03.2017 р.), ТОВ «Вікторія» м. Миколаїв (довідка № 132 від 10.05.2018 р.), ТОВ «Агротехком» м. Новий Буг Миколаївської обл. (акт впровадження №16/18-03 від 13.04.2017 р.), ФГ «ВЛАДАМ» смт. Воскресенськ, Миколаївської обл.(довідка № 110/03-17 від 03.03.2017 р.), ТОВ «ЕТИКОНТРОЛЬ» м. Київ (довідка № 21/12-18 від 18.12.2018 р.) – запропоновано методичний підхід до здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності на основі концепції «витрати – реалізація – прибуток». Теоретичні та практичні положення дисертаційної роботи використані в навчальному процесі Одеської національної академії харчових технологій при викладанні таких дисциплін: „Внутрішньогосподарський контроль”, „Державний фінансовий контроль” (довідка від 20.11.2018р. №18-44/408).

Особистий внесок дисертанта. Всі наукові результати, викладені в дисертації належать автору особисто. З наукових публікацій, що у співавторстві, використані лише ті матеріали, які є результатом особистої праці здобувача. Робота не містить матеріалів кандидатської дисертації.

Апробація результатів дисертації. Найбільш вагомими теоретико-методологічними положеннями та практичними рекомендаціями дисертаційного дослідження апробовано на численних науково-практичних конференціях найважливішими серед яких є: VII Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji (Przemyśl, 07–15 lipca 2012 roku); VIII Международна научна практична конференція (г.София 17-25 август, 2012); V Міжнародна науково-методичної конференції (м.Одеса, 12–13 жовтня 2017 р.); VI Міжнародна науково-методичної конференції (м.Одеса, 11–13 жовтня 2018 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 26–27 жовтня 2018 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Одеса, 28–29 вересня 2018 р.); II Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 25–26 січня 2019 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 08–09 лютого 2019 р.); III Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 22–23 лютого 2019 р.); V Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 29–30

березня 2019 р.); щорічні конференції професорсько-викладацького складу Одеської національної академії харчових технологій (Одеса, 2015-2019 рр.).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження опубліковано 37 наукових праць загальним обсягом 45,04 авт. арк., з яких особисто автору належить 44,08 авт. арк. З них: 6 монографій, 21 стаття у наукових фахових виданнях (19 з них входять до міжнародних наукометричних баз даних), 10 – у матеріалах науково-практичних конференцій.

Структура та обсяг роботи. Дисертаційна робота складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, додатків і списків використаних джерел до кожного розділу. Основний обсяг дисертації становить 385 стор. комп'ютерного тексту, який містить 18 таблиць і 36 рисунків, 8 додатків – на 12 сторінках

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ МОНІТОРИНГУ ТА КОНТРОЛЮ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Діагностика підприємства як інструмент прийняття рішення

Курс на підвищення ефективності виробництва, є стрижневим елементом економічної стратегії. Він втілюється у життя в процесі практичної роботи з виконання стратегічних планів економічного й соціального розвитку. Успіх цієї роботи залежить від багатьох факторів.

Важливу роль серед факторів економічного розвитку відіграє рівень теоретичної розробки окремих проблем ефективності. Економічною наукою накопичений великий досвід у сфері теорії й практики використання показників ефективності виробництва, склалися оригінальні наукові напрямки [1]. У той же час ряд важливих теоретичних проблем ще не одержав належної розробки.

Розробка й здійснення управлінського рішення - необхідна й загальна умова функціонування й розвитку суспільства. Кожному соціальному акту передують певні рішення. Це впливає зі специфіки об'єктивних законів суспільного розвитку, з того факту, що люди самі роблять - свідомо або несвідомо - свою історію. Переслідування певних цілей є одним з відмінностей суспільства від природи. Люди прагнуть досягти своїх цілей за допомогою підготовки й здійснення рішень.

Звичайне рішення визначається як вибір способу дії в даних конкретних умовах для досягнення певної мети. Вибір є важливим компонентом кожного рішення. З можливих варіантів дії обирається той, за допомогою якого, як передбачається, можна досягти найкращого результату.

Можливість вибору, а отже, і рішення, як елемента процесу управління, закладена в самій соціальній дійсності. Один і той же об'єктивний суспільний закон у різних соціальних умовах діє різним чином. Саме тому суб'єкт у своїй

практиці завжди поставлений перед різними варіантами поведінки й, здійснюючи вибір, він приймає те або інше рішення. Природно, акт вибору завжди мотивований, тому що соціальний суб'єкт має певні інтереси й цілі й за допомогою тих рішень, які він приймає, він прагне їх досягти. Вирішення соціальної проблеми здійснюється в рамках певного періоду часу й містить у собі відповідні наступні один за одним операції. Одночасно із цим варто підкреслити, що процес управління має безперервний характер. Після вирішення однієї проблеми закономірно виникає інша.

Щоб бути науковим, управлінське рішення повинне ґрунтуватися на відповідному пізнанні дійсності, особливо об'єктів, щодо яких приймається рішення. У цьому випадку мова йде про пізнання у всьому його обсязі й різноманітті: загальнофілософської й предметної наукової теорії, інформації про моделі й прогнози, інтуїції й досвіду (узагальненням якого є теорія) й ін. Природно, для різних видів і рівнів рішення необхідні різні за обсягом й спрямованістю пізнання. Одне з основних завдань теорії прийняття рішень - дати типологічну характеристику рішень і на цій основі сформулювати вимоги, яким повинне відповідати необхідне для їх розробки пізнання. Це дозволило б раціоналізувати сам процес підготовки й прийняття управлінських рішень.

Для того щоб виконати свою роль, рішення повинне містити:

По-перше, всебічний, об'єктивний аналіз об'єкта, у відношенні якого воно приймається. Якість цього аналізу визначається тим, наскільки успішно в процесі дослідження конкретного об'єкта використані досягнення й евристичні можливості пізнання. Перехід від загальних принципів теорії, від наявної інформації, моделей і прогнозів найбільш загального характеру до аналізу конкретного соціально-економічного об'єкта - надзвичайно важкий і відповідальний момент у процесі розробки управлінського рішення.

По-друге, практичні заходи для зміни структури, змісту, соціального призначення й інших характеристик об'єкта з метою його розвитку й удосконалення. Вольове рішення, що є присутнім у кожному рішенні,

перетворює дескриптивну (описову) інформацію в прескриптивну (розпорядну). Тому з інформаційно-логічної точки зору ухвалення управлінського рішення є процесом перетворення дескриптивної інформації в прескриптивну.

Рішення, які приймає суб'єкт управління, відрізняються за рівнем охоплення, ступенем складності, тривалістю часу, протягом якого вони діють, значенням, місцем й роллю у функціонуванні суспільства, обсягом й спрямованістю вказівок і рекомендацій, що містяться в них, ступенем обов'язковості тощо.

Рішення можуть прийматися у відношенні всього об'єкту, або його частин. Одним з основних шляхів удосконалення системи управління є шлях, відповідно до якого діяльність всіх ланок системи управління усе більше повинна наближатися до рівня обґрунтованості й ефективності, цілей й критеріїв, які поставлені у стратегічних планах і програмах. Це передбачає не тільки посилення керівних функцій вищих ланок над нижчими, але й більшу можливість для впливу низових і середніх ланок при підготовці й прийнятті рішень вищими органами.

Важливе принципове й практичне значення має розподіл рішень по категоріях залежно від їх охоплення. Є рішення, які зачіпають всі основні компоненти відповідного об'єкта, тобто мають комплексний характер. Такими є стратегічні плани.

Рішення, які приймають різні керівні органи, повинні знаходитися в повній відповідності із стратегічними цілями й завданнями, які реалізуються на сучасному етапі. Їх здійснення закономірно повинне привести до зміцнення й розвитку діяльності всієї системи.

Перш ніж розпочати підготовку самого рішення, варто встановити, чи достатня наявна інформація для ухвалення рішення. Навіть при найкращій організації збору й обробки інформації звичайно виникає потреба в додатковій інформації. У наш час ця потреба відчувається особливо гостро, оскільки інформаційні потоки постійно збільшуються. Варто враховувати,

що чим важливіше рішення й чим триваліше період його дії, тим більша потреба в інформації.

Ефективність підготовлюваного рішення визначається не тільки кількістю, але і якістю інформації. Керівник повинен попередньо оцінити цінність наявної інформації, її глибину й змістовність, ступінь відбиття реальних процесів, із приводу яких повинне бути ухвалене рішення. Забезпечення достатньої за кількістю й якістю інформацією дозволяє уникнути суб'єктивізму й значних помилок при прийнятті рішень.

При підготовці основних і комплексних управлінських рішень варто враховувати не тільки специфічну для даного об'єкта інформацію (наприклад, технічну, коли вирішується технічна проблема), але й всю соціально-економічну інформацію. Коли ми вирішуємо технічну проблему, ми не можемо абстрагуватися від тієї обставини, що вона завжди має певні соціальні, культурно-технічні, психологічні й інші аспекти. Це ще раз вказує на необхідність комплексного, системного підходу при підготовці й прийнятті управлінських рішень.

У зв'язку із цим варто підкреслити, що в керівній діяльності важливу роль відіграє й повинна відігравати не тільки наукова, але й оціночна інформація. Для керівника не байдуже, на який соціально-психологічний ґрунт потрапить прийняте ним рішення, як відреагують люди, які будуть його виконувати.

Винятково важлива роль інформації в процесі управління спричиняє необхідність створення ефективної організації для її збору й обробки. Інформаційна підсистема повинна гармонійно об'єднати в собі всі види інформації - економічну, ринкову, соціологічну, демографічну й ін. Дуже важливо, щоб канали інформації мали необхідну надійність, швидкістю передачі й пропускну здатністю. Доведено, що нагромадження зайвої інформації ускладнює управління.

Окремі ланки й ієрархічні рівні мають потребу в різній по кількості, якості й спрямованості інформації. Важлива роль інформаційної підсистеми

полягає у забезпеченні кожної ланки відповідним «пакетом» інформації, що створює можливість для підготовки ефективних рішень. Безсумнівно, інформація, необхідна для підготовки управлінського рішення, повинна бути своєчасною, максимально точною й об'єктивною. У протилежному випадку неминуче можна прийти до невірних односторонніх рішень.

Особливі вимоги відносно якості представляються до інформації, на основі якої здійснюється управління великими соціально-економічними системами. Вона повинна бути досить узагальненою й комплексною для того, щоб успішно регулювати різноманітні соціально-економічні зв'язки, оптимально управляти всією соціально-економічною системою.

Інформація створює тільки передумови для підготовки ефективних управлінських рішень. Вона набуває свого дійсного змісту і значення тільки тоді, коли переводиться на мову конкретного управлінського рішення, коли знаходиться її практичний еквівалент, коли розробляється відповідний механізм дії. Далі все залежить від суб'єкта управління, від його здатності використовувати існуючі канали й засоби для одержання інформації, правильно її обробити й використати у своїй управлінській діяльності. Показником такої здатності є прийняття ефективних рішень.

У сучасній теорії й практиці управління використовуються різноманітні методи й засоби для збору інформації й підготовки управлінських рішень. Великого значення при цьому здобувають операційні дослідження, моделювання, прогнозування, конкретні ринкові й соціальні дослідження та ін.

Дослідження операцій є науковим методом розробки кількісно обґрунтованих рекомендацій для прийняття рішень у великих системах (національне господарство в цілому, галузі, великі підприємства та їх об'єднання). Кількісна обґрунтованість досягається шляхом застосування математичних методів і моделей. Однією з переваг операційних досліджень є те, що вони дозволяють оптимізувати роботу по підготовці управлінських рішень шляхом застосування електронно-обчислювальної техніки.

Операційні дослідження здійснюються відповідно до принципів системного аналізу. Вони включають вивчення середовища, аналіз факторів у їх взаємозумовленості. У проведенні операційних досліджень беруть участь особи з різнобічною підготовкою й різними спеціальностями.

Дослідження операцій не містить у собі всю роботу по підготовці управлінських рішень. Воно використовується тільки для розробки рекомендацій, а прийняття рішень здійснюється відповідними керівними органами. На цей бік питання слід звернути особливу увагу, тому що, по-перше, рішення, що прийме керівний орган, повинне мати не тільки кількісне, але і якісне обґрунтування. Поряд з кількісними оцінками керівник або керівний орган повинен враховувати якісну специфіку керованого об'єкта, керуватися здоровим глуздом і логікою. По-друге, на сучасному етапі не всі соціально-економічні явища можуть бути кількісно виміряні. При прийнятті управлінських рішень керівник немає права зневажати ними, тому що в деяких випадках вони можуть мати вирішальне значення. Це стосується багатьох явищ політичного, соціально-психологічного, морального характеру. У реальному житті існують певні протиріччя, які завжди варто враховувати при остаточному рішенні питань соціально-економічного характеру

У підготовці управлінських рішень значну роль відіграє моделювання. Досвід світової господарської практики показує, що ті рішення, які ґрунтуються на попередньо розроблених моделях, мають більшу наукову й практичну цінність, чим інші рішення.

Моделювання, як інструмент для наукового управління, є перспективною і досить відповідальною справою. Для здійснення управлінської діяльності в різних сферах і на різних рівнях усе гостріше відчувається необхідність у розробці методологічних і конкретно прикладних аспектів моделювання. Насамперед, постає питання про евристичні можливості моделей, про співвідношення між моделлю й оригіналом, про різні види моделей тощо. Безсумнівно, використання математики у сфері

модельовання має величезне значення. Математичне модельовання дозволяє використати сучасну техніку й підвищити точність моделей. Однак разом з тим варто підкреслити, що не можна зневажати якісною стороною модельованих явищ, специфіка яких найбільш повно розкривається філософією, соціологією й цілим комплексом суспільних наук. Іноді модель розуміється як прототип або шаблон, що механічно застосовується до різних конкретних явищ і процесів. Таке уявлення є глибоко помилковим. Створення «конфекційних моделей» невиправдано й неефективно. Щоб одержати позитивні результати при вирішенні практичних проблем, модель повинна відображати специфічні ознаки певного процесу. Зрозуміло, різні моделі можуть мати загальні ознаки, що відображають реальні властивості предметів й явищ.

Цінність модельовання полягає в тому, що на основі наявної інформації можна визначити структуру даного явища або процесу, глибше вивчити його специфічні риси й ознаки й, таким чином, зробити змістовні висновки для управління ним. Отже, модельовання є засобом вивчення дійсності, збору інформації, на основі якого оптимізується процес прийняття управлінських рішень. Конкретно це означає, що за допомогою модельовання наука прагне знизити (зробити мінімальними) ступінь невизначеності, що міститься в наявній інформації про стан і поведінку досліджуваного об'єкта, і таким шляхом підвищити (оптимізувати) ступінь визначеності - точність, узагальненість - опису процесів, які відбуваються в досліджуваному об'єкті.

Звідси виходить, що метод модельовання повинен застосовуватися тільки в тому випадку, коли мова йде про складні об'єкти, вивчення яких не може бути здійснене за допомогою традиційних методів і засобів. У жодному разі не повинно бути так, щоб під видом моделі затверджувалися елементарні, не відповідні науці й вимогам практики рішення й дії. Модель - джерело нового знання, і тільки в цій якості вона виправдує себе.

У цей час важливе місце в управлінському циклі займає *прогнозування*. Для розробки ефективних рішень, особливо глобального характеру,

необхідно правильно передбачити головні напрямки розвитку в даній соціально-економічній сфері й діяти відповідно до закономірностей її розвитку. Особливо важливе значення має та обставина, що за допомогою системи прогнозування можуть бути розроблені наукові передбачення як на загальноекономічному рівні, так і на рівні головних структурних галузей і видів діяльності.

Прогнозування, як і моделювання, являє собою складні види науково-дослідної й логіко-конструкторської діяльності. Тому робота у цій сфері окремих господарських суб'єктів може мати тільки прикладний характер, тобто на основі прогнозів соціально-економічного розвитку країни в цілому, а також прогнозів розвитку окремих галузей, їх підрозділів і видів виробництв можна правильно визначити перспективи розвитку відповідного об'єкта. Це творча робота, що вимагає глибокого дослідження й самостійного аналізу при ухваленні рішення.

Як би добре не був підготовлений керівний орган, він не завжди може власними силами визначити перспективи розвитку у різних сферах, які є об'єктом його діяльності. У такому випадку виникає необхідність використовувати відповідних фахівців, з їх допомогою розробити прогноз і рішення по даній проблемі. Особлива увага звертається на незалежність й об'єктивність суджень експертів.

Однак варто врахувати, що конкретні соціальні дослідження є важливим, але й не єдиним джерелом інформації й рекомендацій в управлінській роботі взагалі й у розробці управлінського рішення зокрема. Усяка переоцінка й абсолютизація цього джерела в порівнянні з іншими може тільки зашкодити роботі з підвищення наукового рівня управління.

В останні роки у конкретних соціальних дослідженнях використовується переважно метод анкетного опитування. Цей метод здатний дати й подає інформацію головним чином про соціально-психологічні аспекти досліджуваних процесів й явищ. Природно, ця інформація недостатня для повного розкриття сутності процесів й явищ і

тому її роль при підготовці управлінських рішень не слід переоцінювати. На сучасному етапі особливо важливо прийти до використання цілого арсеналу методів і засобів для вивчення дійсності, не допускаючи однобічності й необґрунтованості у висновках і рекомендаціях.

Значною є роль соціального експерименту в розробці й прийнятті управлінських рішень. Соціальний експеримент - джерело об'єктивної інформації про керовані об'єкти. Він дозволяє виявити й сильні й слабкі сторони попереднього проекту рішення. Як відомо, експериментування дозволяє вдосконалити вихідний проект. Однак сам експеримент повинен бути правильно організований для того, щоб сприяти об'єктивній оцінці переваг і недоліків проекту.

Таким чином, у сучасних умовах існує безліч методів і засобів для збору інформації й підготовки управлінських рішень. Теорія прийняття рішення розвивається дуже швидкими темпами, і це створює реальні передумови для оптимізації рішень і всього управлінського процесу.

У зв'язку із цим варто підкреслити, що жоден із сучасних методів сам по собі не може вирішити завдання оптимізації рішень. Через взаємозв'язок окремих елементів процесу підготовки управлінських рішень відступ від науковості у вивченні хоча б одного з них негативно відображається на всьому ланцюзі, а в остаточному підсумку й на результаті.

Виникає питання, чи необхідно й доцільно застосовувати всі вищевказані методи й засоби операційних досліджень - моделювання, прогнозування, експериментування тощо, при підготовці управлінського рішення на будь-якому рівні. Очевидно, що вимога про їх використання в повному обсязі у всіх випадках не може бути реальною. Перше обмеження відноситься до характеру рішення. Оперативні рішення майже не мають потреби в моделюванні, прогнозуванні тощо. Коли ж мова йде про стратегічні рішення, які визначають напрямок діяльності й мають комплексний характер, то при їх підготовці в певних умовах можна й варто застосовувати сучасні методи й засоби. Друге обмеження пов'язане з

ієрархічним рівнем ланки, що приймає рішення. Можна було б сформулювати наступне правило: чим вище ієрархічний рівень, тим більше необхідність використання сучасних математичних, логічних й ін. методів при підготовці управлінських рішень. Так, наприклад, стратегічний план окремого підприємства може розроблятися й без прогнозу (або тільки шляхом використання прогнозів розвитку всього національного господарства й відповідної галузі), але стратегія розвитку національного господарства в сучасних умовах не може бути оптимальною без правильно організованої й систематичної діяльності з прогнозування.

Теорія управління не дає загальних, обов'язкових для всіх, рекомендацій і порад, не вказує, як слід поступити в кожному конкретному випадку, а досліджує процес підготовки управлінських рішень. Глибоке проникнення в закономірності цього процесу - основна умова для того, щоб вирішити, як слід діяти в кожному окремому випадку. Кожне управлінське рішення - творчий акт і вимагає відповідних зусиль і самостійності мислення.

Дотримання наукових вимог в управлінському процесі корелює зі специфічними труднощами на різних ієрархічних рівнях. Так, наприклад, керівник низової управлінської ланки (підприємства, господарства, організації, установи тощо) повинен не тільки знати об'єктивні закони й мати необхідну інформацію для управління процесами в загальнодержавному масштабі (розроблені моделі, прогнози, результати соціологічних досліджень, операційні дослідження, експерименти тощо), але зобов'язаний реалізовувати на практиці наукові вимоги в даній конкретній ситуації й не допускати механічного підходу.

Отже, поряд із заходами щодо вдосконалювання системи підготовки й перепідготовки управлінських кадрів слід підкреслити необхідність дослідження процесу використання знань в управлінських рішеннях. Варто показати, як рухається знання від абстрактних понять до конкретних, від загальної до конкретної прикладної теорії, від теоретичних принципів до практичного управлінського рішення. Це велика комплексна проблема,

вирішення якої вимагає загальних зусиль філософів, соціологів, психологів, фахівців з теорії управління й досвідчених фахівців-практиків.

Прийняття рішень визначає, яким чином буде здійснений перехід від існуючого стану до бажаного. Це означає, що рішення є засобом, знаряддям для розвитку, зміни стану керованого об'єкта, його структури й функцій. Цю роль воно може виконати лише в тому випадку, якщо суб'єкт управління організує здійснення свого задуму, вкладеного в прийняте ним рішення.

Процес розробки й здійснення управлінського рішення проходить при самій активній участі керівника. Це основна сфера його діяльності. Можливості керівника найбільш повно проявляються у випадках, коли варто прийняти важливі рішення комплексного й перспективного характеру. При цьому, особливість управлінської роботи пов'язана не стільки з кількісною, скільки з якісною стороною діяльності. Уміння розпоряджатися не повинне оцінюватися по величині витраченого на це часу.

Чим вище ієрархічний рівень, на якому знаходиться керівник, тим складніше йому безпосередньо стежити за роботою з підготовки даного рішення. Більш того, у деяких випадках це виходить за межі його обов'язків. Вище керівництво визначає генеральну лінію розвитку й діяльності організації, на основі якої підготовлюються й приймаються керівні рішення.

Важливу роль у підготовці рішень виконує управлінський апарат вищої, середньої й низової інстанцій, включаючи керівництво підприємства. Один з основних обов'язків керівника - забезпечити правильне, комплексне функціонування різних відділів, служб тощо, використати можливості працюючих у них для підготовки оптимальних управлінських рішень. Відділ, що здійснює підготовку рішення, повинен мати: необхідну для цього професійну підготовку; безпосередній доступ до інформації, необхідної для попереднього рішення; можливість здійснювати контроль через вирішальну інстанцію.

Природно, працівники апарату управління можуть здобути необхідні якості для підготовки ефективних рішень тільки при систематичному й

глибокому вивченні принципів теорії управління, оволодінні позитивним досвідом і при правильному стилі роботи й управління самого керівника.

Після необхідної підготовки проект рішення представляється для затвердження інстанції, що має відповідні повноваження. У цей відповідальний момент керівник повинен виявити максимум об'єктивності й творчі здібності. Варто враховувати, що ряд факторів об'єктивного й суб'єктивного характеру ускладнює дії керівника й створює небезпеку прояву волюнтаризму й суб'єктивізму. До таких факторів насамперед можна віднести недолік часу й неповну інформацію. У керівника не існує реальної можливості вивчити всю вихідну інформацію, на основі якої створюється проект рішення. Зрозуміло, це не означає, що він не повинен прагнути до всебічного дослідження питання, що треба буде розв'язати.

В такому творчому процесі, яким є прийняття рішень, значну роль відіграє досвід й інтуїція керівника. Чим більше й різнобічним є досвід керівника, тим ширше його погляд на процеси і явища, які є об'єктами управління, тим більше гарантії, що він зуміє орієнтуватися в складному лабіринті фактів і прийме правильне рішення. Невипадково в науковій літературі із проблем управління визначено, що невузький фахівець, а фахівці широкого профілю зі здатностями до системного аналізу стають ефективними керівниками. При цьому мова йде не про елементарний досвід, а про вміння, що ґрунтується на пізнанні науки управління, на набутому арсеналі сучасних методів і засобів керівництва.

Після ухвалення управлінського рішення необхідно організувати його виконання. Це завершальний етап науково обґрунтованої управлінської діяльності. Управлінський процес є єдністю ідеї й дії, а тому сила ідей повинна завжди узгоджуватися із силою організації. Ефективність організаційно-виконавської діяльності визначається не тільки зусиллями й самовідданістю людей, зайнятих у сфері управління, але й умінням побудувати цю діяльність на науковій основі, визначається правильними критеріями її оцінки. У зв'язку із цим можна підкреслити значення

постановки питання про поліпшення роботи апарату управління. Працівники апарату управління повинні поєднувати наукову сторону з адміністративною, тобто з умінням керувати людьми, залучати їх й організовувати, опираючись на існуюче законодавство, норми, рішення, інструкції.

Важливе місце в управлінському процесі займає програмування рішення, при якому визначається порядок, засоби й строки здійснення завдань, поставлених у рішенні. У ході програмування рішення здійснюється додаткове дослідження з окремих питань, конкретизуються заходи, за допомогою яких воно буде виконано. Застосування мережових графіків й ін. сприяє оптимізації самого процесу виконання рішення.

Успішне виконання рішень вимагає, по-перше, систематичної інформації про хід їх виконання, тобто інформації за принципом зворотного зв'язку, що порівнює вихід із прийнятими критеріями. Ця інформація повинна бути своєчасною й об'єктивною, щоб вчасно запобігти всякого роду відхиленням й негативним тенденціям. По-друге, систематичного контролю за ходом виконання рішень, особливо виконання їх тими особами (ділянками), які мають основне значення для всієї роботи з реалізації рішення. Контроль є не тільки засобом для перевірки виконання, але й перевірки ефективності рішення. Він дозволяє конкретизувати, удосконалити й розвинути саме рішення.

При нагромадженні інформації за принципом зворотного зв'язку й при контролі за виконанням одного рішення варто враховувати взаємозв'язок між рішеннями, які прийняли різні керівні ланки. Робота в цьому напрямку повинна бути настільки узгодженою, щоб не допустити виникнення такого стану, при якому одне рішення могло б звести нанівець або перешкодити виконанню іншого обґрунтованого рішення. В сучасних економічних умовах, у зв'язку із розвитком засобів комунікації, існують можливості для забезпечення необхідної синхронності в керівній діяльності у різних за охопленням й складністю соціально-економічних системах.

Отже, прийняття рішень має найважливіше значення для

вдосконалення управлінського процесу. Розробка ефективних рішень - основна умова результативної роботи управлінських органів. Це змушує всебічно удосконалювати теорію прийняття рішення, узагальнюючи накопичений досвід, і критично осмислюючи те, що зроблено в цій сфері в різних країнах. Дослідницьку діяльність варто направити на розробку загальної теорії рішення, а також на розкриття вимог і специфіки управлінських рішень на різних ієрархічних рівнях й у різних сферах господарської діяльності. Ця робота буде мати усе більше сприятливий вплив на практику діяльності підприємств.

1.2. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики

Контроль у сучасній економіці є функцією управління розвитком продуктивних сил й ринкових відносин. За період формування науки про контроль можна виокремити періоди розвитку:

- початковий період пов'язаний з накопиченням первинних даних;
- період обробки накопиченого матеріалу (даних) з використанням методичного інструментарію математичного характеру.

Таким чином, контроль передбачає по-перше, інформацію про фактичний стан речей існування системи, а по-друге, базу теоретичних та методичних напрацювань.

Достовірна інформація лежить в основі результатів здійсненого контролю. Необхідність в контролі визначається потребою в обґрунтуванні, вивченні та систематизації економічної інформації. Необхідно відмітити, що в основі підтвердження реального стану справ на виробництві можуть виступати лише фактичні дані. Нормативно-законодавча база й накопичені фактичні дані в здійсненні контролю перетворюються в механізм здійснення функцій економічного управління. Іншими словами наукове пізнання процесів на основі систематизованого і обґрунтованого фактажу є функціональною основою контролю. Контроль використовується в даному

випадку з метою розкриття особливостей функціонування об'єкту задля ґрунтовного дослідження його походження, діяльності та перспективи розвитку. Отже, виникає необхідність розвитку контролю як складової економічної науки.

Сьогодення розвитку у різних соціально-економічних системах визначає ті функціональні обов'язки для науки, що наповненні відповідними знаннями з метою розвитку усіх складових виробничого процесу з метою задоволення необхідних суспільних потреб.

Як зазначає Н. Багай, наука, як відповідний суспільний феномен, являє собою систему знань про різноманітні форми матерії, сутність соціальних явищ та форми їх відображення у свідомості людини, їх об'єктивні властивості та закономірності виникнення, побудови, змісту, функціонування, взаємодії та розвитку [3 с. 6].

Будь-яка діяльність за відсутністю функціонального призначення просто втрачає сенс. Так само й сутність власне науки як соціетального феномену розкривається в її функціях [4]. При цьому усталеним є розуміння, що функції науки – це основні напрями наукової діяльності, що виражаються в її завданнях і цілях [5 с. 116].

Загальноприйнятими функціями науки в цілому є пізнавальна, світоглядна, виробнича, соціальна та культурна [6]. Найбільш суттєвими функціями філософії, як особливого роду діяльності та системи наукового знання, пов'язаного з суспільно-історичною практикою людства й орієнтованого на вирішення певних соціальних завдань називають: а) світоглядну (створення цілісної стійкої системи поглядів на оточуючий світ, його закономірності, явища та процеси); б) гносеологічну (здійснення теоретичних досліджень пізнавальної діяльності людини з метою виокремлення механізмів та прийомів пізнання); с) методологічну (формування вчення про закономірності, принципи й методи пізнання та перетворення дійсності); d) інформаційно-комунікативну (здатність формувати систему знань, інформувати всіх про її зміст та передавати від

одних людей до інших); е) ціннісно-орієнтуючу (створення системи критеріїв оціночної діяльності на засадах запропонованих критеріїв оптимальності, корисності та ефективності тієї чи іншої сукупності явищ і соціальних дій); ф) критичну (вироблення оцінки того, що відбувається в світі на базі наукових уявлень про норму та патологію та сприяння на основі цього виробленню заходів, спрямованих на подолання того, що не влаштовує людину і має бути вдосконаленим); g) інтегруючу (формування гранично загальних принципів світоутворення, накопичення знань, їх систематизація та інтегрування в єдину систему); f) ідеологічну (здатність до розробки найбільш бажаних для певних соціальних прошарків і груп моделей розвитку суспільства й держави, що фіксують та пропагують їх інтереси та потреби); h) виховну (здатність по мірі освоєння людиною наукового знання здійснювати формуючий вплив на інтелект людини); k) прогностичну (здатність прораховувати можливі історичні, соціальні та політичні наслідки тих чи інших соціальних дій і процесів); m) проектувальну (оскільки філософія виявляє механізми та найбільш загальні тенденції розвитку природи й суспільства, розкриває вимоги забезпечення дії цих механізмів і тенденцій, вона спроможна стати основою для цілеспрямованого впливу на природні та соціальні процеси) [7].

Отже, досліджуючи особливості науки та її функції, можна стверджувати, що контроль направлений на встановлення і запобігання наслідків в розвиткові соціально-економічних систем, його складових для подальшого відтворення і регулювання.

В такому розумінні більш правильніше тлумачити слово „контроль” як перевірку, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку будь-кого [8, с.8-9].

В управлінні контроль підтримує взаємодію і взаємозв'язок різних видів діяльності в межах підприємства і окремих його підрозділів, стимулює її ефективність і результативність шляхом активного впливу на

підконтрольні об'єкти [9, с. 73].

Важливість контролю в системі управління діяльністю підприємства визначали ще такі іноземні науковці, як А. Аренс та Дж. К. Лоббек. Вчені підкреслювали, що контроль забезпечує керівництво точною інформацією. Контроль допомагає зберегти активи та документи підприємства, забезпечити ефективну господарську діяльність відповідно до встановлених облікових принципів [10]. Науковці [9, 10] до передумов виникнення функції контролю відносять: – невизначеність; – попередження кризових явищ; – підтримання успіху; – прагнення підвищити інвестиційну привабливість та конкурентоспроможність підприємства.

Дослідження показали, що науковий підхід при формуванні і функціонуванні контролю направлений на розвиток суспільства на засадах не простого, а розширеного відтворення. Це означає, що при дослідженні питань пов'язаних із контролем необхідно враховувати як якісний так і кількісний критерії у підходах до визначення та обґрунтування законів та принципів економічного характеру.

Розвиток продуктивних сил і соціально-економічних відносин у сучасному суспільстві обумовили появу нових функціональних економік: наукова організація й економіка праці; ефективність інвестицій і інновацій; ціноутворення; фінанси, грошовий обіг і кредитування; бухгалтерський облік, контроль й аналіз господарської діяльності; математичні методи й застосування обчислювальної техніки в економічні дослідження; управлінні національним господарством і його галузями. Контроль тісно взаємозалежний із стратегічним плануванням, управлінням й обліком. Використання наукового підходу при здійсненні контрольних функцій на виробничих системах у поєднанні з методами стратегічного управління переслідують окремі завдання для одного і того об'єкту дослідження.

Л. В. Дікань виділяє, що саме контроль є найважливішою функцією управління та виступає засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління і системою управління та інформує останню про дійсний стан керованого

об'єкта [10 с. 15]. М. Г. Чумаченко визначав, що контроль є тією функцією управління, за допомогою якої перевіряється відповідність фактичного стану та результатів роботи об'єкта нормам, стандартам, правилам, законам, інструкціям [11]. Такої ж позиції і Д. Кудінов, який вважає, що функція контролю визначається у зіставленні та перевірці відповідності фактичних показників розвитку нормам, які закріплені у законодавстві [12, с. 73].

Багато науковців в своїх дослідженнях контролю виділяють ряд функцій характерних для його реалізації. Так, традиційно більшість авторів з контролем пов'язують такі функції: регулятивна, превентивна, оперативна, захисна. Дослідник В. Бурцев до традиційних функцій приєднує ще комунікаційну та інформаційну [13, с. 17]. Аналогічну позицію має науковець І. Стефаник, який додатково до функцій контролю відносить: інформаційну, профілактичну, мобілізуючу [14, с. 135]. В. Ф. Максимова проводить дослідження, де виділяє ряд функцій для внутрішнього контролю: перевірочну, інформаційну, комунікаційну, діагностичну, орієнтуючу та захисну [9, с. 73]. М. В. Борисенко вважає, що функції внутрішнього контролю забезпечують його реалізацію в практичній діяльності підприємств. Науковець серед функцій внутрішнього контролю виокремлює захисну, інформаційну, проникаючу, превентивну, оціночну, коригувальну [15]. О. Б. Акентьева обґрунтовує, що основним елементом при визначенні функцій внутрішнього контролю є мета системи. З огляду на це слід виокремити наступні функції внутрішнього контролю: інформаційна, планування, аналітична, діагностична, координаційна, мотивуюча, превентивна, організаційно-розпорядча та функція нагляду [16].

Звідси, контроль як економічна наука володіє інтегративними якостями в системі економічних наук і є безпосередньою продуктивною силою.

У науковій літературі [17, 18, 19, 20] контроль розглядається як один з атрибутів державного й суспільно-політичного життя, найважливіша умова нормального функціонування економіки.

Організаційне відділення виробничої бухгалтерії від фінансової на

підприємствах дозволяє підприємцям усувати доступ сторонніх осіб до комерційних таємниць. Ґрунтуючись на даних фінансового обліку, відірваного від виробничого, підприємці всіляко фальсифікують свої звіти, приховуючи реальні прибутки.

У більшості опублікованих робіт [21, 22, 23, 24] економічна необхідність контролю аргументується силою економічного закону розподілу праці, необхідністю найсуворішого контролю з боку суспільства й держави над мірою праці й мірою споживання. Такі погляди, на наш погляд, відображають суперечливий і недостатньо аргументований підхід до трактування сутності контролю.

Контроль – складова частина діяльності людей по управлінню економікою – являє собою надбудовну категорію. Він виступає як внутрішньо властива економіці функція управління. Таке трактування контролю дозволяє визначити його місце в механізмі взаємодії базису й надбудови. Контроль сприяє зміцненню матеріального базису суспільства, виховує в громадян негативне відношення до всякого роду порушення державних правових норм у економіці.

У літературі немає чіткого розмежування понять контролю взагалі і його органічної частини - фінансово-господарського контролю. Тим часом з погляду наукового аналізу складна сукупність проблем контролю повинна бути розчленована, оскільки вона включає аспекти різного роду: соціологічні, юридичні, технічні, економічні й ін.

Для сучасного стану наукової розробки проблем контролю характерний диференційований підхід представників різних галузей наукової думки до аналізу сутності контролю. І це не випадково, тому що єдина по своїй сутності категорія інтерпретується ними з різних точок зору. Отже, немає підстав для тверджень про пріоритет якої-небудь науки в аналізі сутності й змісту контролю. У свою чергу різноманітність точок зору відображає складність і багатогранність даного явища.

Серед вітчизняних учених [25, 26, 27, 28] що досліджували сутність

контролю, намітилися чотири основних напрямки.

Одним із напрямів відображено в наукових працях фахівців юридичного та соціально-економічного напрямів підготовки, де в основі функцій контролю лежать особливості діяльності суб'єктів державного регулювання та господарського менеджменту. Тобто управління лежить в основі контролю. Проте це викликає певні неузгодження адже управлінська функція має ряд своїх особливостей, що залежать від суб'єкту управління, особливостей поведінки об'єкту та ряду другорядних факторів здійснюючих вплив чи його результату. Контроль не може бути однією із форм (методів) менеджменту бо він є окремим видом діяльності, а отже може бути функцією менеджменту з визначеною структурою та цільовою направленістю.

У цьому зв'язку заслуговує на увагу таке визначення сутності контролю: «контроль являє собою одну з основних функцій органів управління соціально-економічною системою, що полягає у систематичній перевірці об'єктів контролю й спрямовану на успішне вирішення завдань соціально-економічного розвитку» [29]. Погоджуючись із трактуванням контролю як окремої функції управлінської діяльності, ми вбачаємо в цьому визначенні один істотний недолік: у ньому конкретно не вказується, у чому полягає дана функція, а це повинне бути головним компонентом у формулюванні поняття контролю. Сказавши, що дана функція полягає «у систематичній перевірці об'єктів контролю», автор мимоволі дає тавтологічну інтерпретацію сутності контролю.

Наступний напрям при визначенні контролю тісно пов'язаний з дослідженням науковців у сфері менеджменту. Автори такої позиції виокремлюють 3 етапи процесу менеджменту: перший етап – визначення стратегічної мети; другий етап – реалізація поставлених завдань; третій етап – здійснення контролю за виконанням поставленої мети. Тобто, можна стверджувати, що контроль є важливою та окремою стадією менеджменту соціально-виробничих систем.

Ще один напрям, третій, при визначенні контролю в наукових працях тісно пов'язаний з використанням математично-кібернетичного апарату визначень. Особливістю такого напрямку є те, що дослідники вважають контроль формою оберненого зв'язку з точки зору математично-кібернетичної науки. Можливо даний напрям визначення і розуміння контролю є не зовсім об'єктивним. Хоча обернений зв'язок і спостерігається, але в такому випадку контроль не бере участі в управлінському процесі з підтримки і прийняття рішень. Тобто, в такій ситуації не можливо впливати на постійно діючі господарські процеси, що не відповідає основній функції контролю.

Необхідно відмітити той факт, що представлені підходи до розуміння сутності контролю мають всі місце, але більшість все-таки мають свої особливості відповідно до напрямку досліджень. Зважаючи на це поза увагою залишається основна роль контролю, що характеризується соціально-економічними критеріями та аспектами. Останні повинні лежати в його основі і бути панівними.

Сучасна наука пов'язана із вивченням сутності контролю в своїх дослідженнях виокремлює ще один напрям, який набирає поширення і вважається четвертим серед відомих. Особливістю даного напрямку є використання норм законодавства та їх дотримання, а також з'ясування причин порушення встановлених правил в господарському процесі. Вказані особливості формують новий – правовий концептуальний підхід визначення сутності контролю, що базується на широкому використанні законодавчо-нормативних аспектів з метою дотримання їх законності використання. Проте, на нашу думку, такий підхід теж не повністю розкриває сутність контролю адже він завузьким, бо контроль – це не тільки дотримання законності чи виконання нормативів. Крім цього для контролю ще характерним є обернений зв'язок для здійснення впливу за оптимізацією ресурсовитратного процесу, запобігання збоїв та труднощів в роботі всіх управлінських підрозділів.

Враховуючи всі чотири напрями у визначені сутності контролю можемо підсумувати, що контроль, як функція менеджменту, представляє систему для здійснення аналізу реального стану функціонування досліджуваного об'єкту задля обґрунтованої оцінки правильності і раціональності здійснюваних завдань та рішень, результатів їх виконання з метою запобігання негативним явищам й поінформування про це відповідним органам.

Отже, підсумовуючи констатуємо, що контроль відображає кінцевий етап здійснення циклу менеджменту в період порівняння отриманих результатів з поставленими завданнями до прийнятих рішень, а під час встановлення негативних моментів досліджуються першопричини і реалізуються запобіжні заходи.

Контроль фінансово-економічних результатів являє собою частину, підсистему в більш загальній системі – системі управління. В економічній літературі [30, 31, 32] іноді не виправдано ставлять знак рівності між поняттям «грошовий контроль» й «фінансовий контроль». Цей контроль, опосередкований реальним оборотом грошей, здійснюють вищі органи господарського регулювання, установи фінансової й банківської системи, а також підприємства й об'єднання в процесі виконання взаємних договірних зобов'язань.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств є важливою ланкою грошового контролю. Контроль на підприємствах представляє реалізацію контрольної функції важливої для всієї фінансово-господарської системи суб'єкта господарювання

Фінанси виражають відносини економічного базису, а саме ту частину виробничих відносин, що пов'язана із формуванням, розподілом і використанням коштів, призначених для задоволення потреб розширеного відтворення. Проте, грошово-оборотні засоби не можуть формуватися автоматично, на них здійснює вплив ряд складних диференційованих господарських відносин властивих для окремого підприємства. Тому

необхідність здійснення контролю є важливою складовою управління фінансово-господарською діяльністю (нарівні з фінансовим плануванням, обліком й аналізом). Отже, фінансовий контроль - як складова частина управлінської діяльності - є надбудовною категорією.

Нам представляється суперечливою концепція, що зводить фінансовий контроль лише до перевірки процесів формування й використання грошових ресурсів [33]. Діапазон дії фінансового контролю досить широкий, оскільки фінансова сторона роботи підприємств і їх об'єднань обумовлена матеріально-речовинними факторами. Контроль за формуванням більшості вартісних (фінансово-економічних) показників - собівартості, прибутку, фондівіддачі, матеріалоємності й інших - у стратегічних і оперативних планах, обліку й звітності неминуче охоплює різні сторони виробничої, постачальницької й збутової діяльності.

Об'єктом фінансового контролю є система виробничо-господарських операцій та товарно-грошових відносин матеріально-виробничої сфери й невиробничої сфери. Тому замість традиційного терміну «фінансовий контроль» доцільно використовувати категорію фінансово-господарського контролю. Це дозволяє усунути різночитання в інтерпретації його сутності, оскільки в економічній літературі [21, 31, 32, 33] господарський і фінансовий контроль часто розглядається як відособлені друг від друга, самостійні галузі контролю.

Деякі економісти [34, 35, 36] висловлюють сумнів у правомірності введення категорії «фінансово-господарський контроль». На перший погляд може здатися, що в цьому не було необхідності.

Будучи одним з ланок господарського механізму, фінансово-господарський контроль покликаний за допомогою методів фінансового впливу сприяти мобілізації внутрішніх резервів, досягненню високих економічних результатів при найменших витратах. Безперечно, фінансові відносини - складова частина економічних відносин. Однак у категорії фінансово-господарського контролю не випадково на перший план

висуваються фінансові аспекти контролю. Цим підкреслюється їх домінуюча роль у контрольній діяльності.

Все це дозволяє зробити висновок, що під фінансово-господарським контролем можна представити механізм спостереження визначеними інституціями чи органами за фінансово-економічною діяльністю суб'єктів господарської діяльності, їх структурних підрозділів виробничої й нематеріальної сфери, що передбачає аналіз та оцінку результативності господарської діяльності на предмет ефективності, відповідності законності, необхідності виробничо-господарських і фінансових операцій, збереження національного багатства, виявити внутрішні резерви підвищення ефективності виробництва й зростання доходів державного і місцевих бюджетів. Таке визначення передбачає з однієї сторони реалізацію захисту грошово-матеріальних ресурсів, визначення реальної облікової та звітної інформації, виконання дисципліни фіскальної політики та фінансової діяльності, а з іншої – оцінку реального рівня ефективності господарської діяльності підприємства, висвітлення джерел додаткового її збільшення.

Контроль на підприємствах є необхідною та потрібною функцією дотримання принципів достовірності, доцільності та відповідності законодавчим нормам здійснюваних процесів та операцій економічного і організаційно-господарського характеру у сфері матеріального виробництва й позавиробничого процесу за допомогою використання різного роду інформаційних потоків разом із оцінкою реальної ситуації досліджуваних контролем об'єктів.

Таким чином, контроль за здійсненням господарсько-фінансових операцій є важливою складовою сучасної економічної науки. У його сферу входить вивчення питань теорії, методології й організації контролю й ревізії, що відносяться до всіх галузей національного господарства, а також розробок конкретних методик контролю й ревізії з урахуванням особливостей окремих галузей економіки.

Економічна думка в багатьох дослідженнях інформує про категорію

контролю як синтезуючого фактору практичної бази знань, де переплітаються доповнюючи один одного своїм науковим різноманіттям цілий ряд загальноекономічних течій за напрямками: аналіз, фінанси, організація, моніторинг, діагностика та облік. Науковці та послідовники такої позиції прирівнюють здійснення контролю до управлінської функції на підприємствах та його окремих підрозділів. Проте, необхідно відмітити, що в даному підході не зовсім вдало ототожнюються дві різні по суті категорії, адже контроль і управлінська функція це різні речі. Управління має загальну організаційну функцію до будь-якого підрозділу і не враховує особливості здійснюваного контролем процесу щодо оцінки, діагностики, обліку тощо. Крім того, об'єкти управління на підприємствах самостійно можуть здійснювати функцію контролю.

Проблеми поєднання обліку і контролю потребують окремого дослідження тому, що теорія бухгалтерського обліку, на відміну від теорії фінансово-господарського контролю, є більш опрацьованою. Повсякденна практика зіштовхується зі складними явищами й процесами, що вимагають комплексного підходу до вивчення всієї сукупності питань методології й організації контролю. Задовольнити ці потреби практики тепер уже неможливо, обмежуючись лише додаванням знань, добутих іншими економічними науками.

Варто підкреслити, що фінансово-господарський контроль відповідає всім критеріям самостійної наукової дисципліни. Насправді, він являє собою динамічну систему об'єктивно щирих знань про закономірності контролю як певного виду суспільного поділу праці. Правомірність і необхідність цих знань визначаються потребами суспільної практики, а в результаті застосування вони перетворюються в безпосередню практичну силу суспільного розвитку.

Контроль, синтезуючи практичну базу знань загальноекономічних дисциплін (аналіз, фінанси, організація, моніторинг, діагностика та облік), представляє собою міждисциплінарну міжгалузеву квінтесенцію. Її

формування є результатом вимоги суб'єктів практичної діяльності в задоволенні потреб ефективної реалізації управлінської функції. Розмежування проблематики даної галузі спеціальних знань і суміжних економічних дисциплін має важливе значення не тільки для організації наукових досліджень, але й для підготовки кадрів економістів з бухгалтерського обліку, контролю й аналізу господарської діяльності з виключенням елементів паралелізму й дублювання у викладанні суміжних навчальних дисциплін. У широкому сенсі фінансово-господарський контроль включає питання теорії, методології й організації контролю на будь-якому ієрархічному рівні (підприємство, об'єднання, галузь) з усім різноманіттям видів, форм і прийомів контролю.

Важливою умовою раціональної організації контролю є розробка його науково обґрунтованої класифікації. Дослідження показують, що відповідно з типом, видом та формою контролю науковцями розділяються окремо попередній, поточний та наступний види контролю. Крім того, в працях дослідників використовується поняття фактичного контролю та його документальної форми. Також, економічна література окремо досліджує категорії цільової перевірки, ревізії та обстеження, як специфічних форм здійснюваного на підприємствах контролю.

Можна стверджувати про багатогранність визначень контролю, що показує важливість і одночасно складність досліджуваної категорії, де в процесі дослідження формуються ряд розбіжностей породжуючи необґрунтованість у визначенні основних категорій. Останнє призводить до необхідності детального дослідження теоретичних і методичних підходів у визначенні сутності категорійного апарату поняття контролю.

На нашу думку, основні аспекти різниці в визначеннях поняття контролю зосереджуються в особливостях його типів, адже їх характеристика відображає особливі виокремлюючі ознаки того чи іншого явища, яким є і сам контроль. Особливістю виокремлення існуючих типів контролю може бути найголовніша критеріальна ознака, що містить в собі суттєві домінуючі

відмінності визначених векторів контрольної функції.

Суб'єктами першого з них виступають органи державної влади й управління, що володіють певними контрольними повноваженнями, які носять імперативний характер.

На нашу думку, розвиток інтегративних процесів у сучасній економіці дозволяє говорити про корпоративний контроль як про відносно відособлений тип контролю. Треба, однак, підкреслити, що визнання самостійного статусу корпоративного контролю не означає існування якоїсь межі між державним і корпоративним типами контролю. Держава регулює фінансово-господарський контроль у корпоративному секторі економіки правовими методами. Суб'єктами контролю, крім органів самих підприємств, виступають державні фінансові органи, на які покладений контроль за станом і достовірністю обліку доходів, а також за правильністю оподатковування доходів.

Суспільний контроль є однією з ознак і форм прояву демократії. На підприємствах й у об'єднаннях такий контроль здійснюють профспілкові організації, суспільні органи економічного аналізу й ін.

У літературі почата спроба класифікувати контроль залежно від сфери його здійснення. Залежно від об'єктів контролю контроль підрозділяється на наступні спеціалізовані види: фінансовий, статистичний, контроль державних органів пожежного, санітарно-гігієнічного нагляду та ін. Ми вважаємо, що класифікація контролю за будь-якою ознакою не може бути підмінена перерахуванням контрольних органів і спеціалізованих інспекцій.

Будь-яка класифікація покликана відображати в тому або іншому аспекті зміст і призначення контролю. Зрозуміло, що в такому випадку мова йде про об'єднання яке залежить від охоплюваного контролем району діяльності управлінської групи. Саме тому критерію необхідно виокремити кілька галузей контролю, до яких входять: адміністративний, технічний та фінансово-господарський.

Спробуємо розглянути питання класифікації видів і форм фінансово-

господарського контролю, проаналізувати практику їх здійснення, намітити напрямки підвищення їх ефективності.

В науковій літературі категорія «вид контролю» застосовується в різному змісті. У силу цього доцільно докладніше охарактеризувати, категорії, що дозволяють більш обґрунтовано підійти до трактування поняття видів фінансово-господарського контролю.

Загальне, що поєднує всі види фінансово-господарського контролю, - єдність економічного змісту, предмету й методу. Однак кожен його підрозділ має свою сферу застосування й специфіку, що обумовлюють класифікацію фінансово-господарського контролю на три види залежно від його суб'єктів - внутрішньогосподарський, відомчий і позавідомчий.

В економічних дослідженнях, які стосуються ревізії та контролю досить часто ознаки класифікації видів фінансово-господарського контролю досліджують з точки зору критеріїв за для перерозподілу його форм, поряд з цим останні помилково порівнюються з технікою контрольних дій. Дане визначення йде в супереч з загальноприйнятою інтерпритацією категорії «форми» з точки зору діяльності підприємства та вираження суті предмета чи явища.

За умов вираження змісту форм фінансово-господарського контролю необхідно посилались на співставлення змісту та форми з точки зору загальних категорій, які показують взаємний зв'язок кількох сторін будь-якої реальності. Все це вказує на те, що під формами фінансово-господарського контролю необхідно вважати способи ціле направлено вираження та організації контрольних дій, які направлені на роботу функцій контролю.

Так як форма, в більшості випадків має вплив на зміст, достатньо важливим є вибір максимально дієвих форм контролю, достатньо чітко проводити границі сфер їх впливу з урахуванням визначених господарських ситуацій та завдань, що вирішують певні, визначені ланки управління економікою на підприємстві. На нашу думку, форми фінансово-господарського контролю необхідно виокремити як: попередній, працюючий

і майбутній контроль. Вони знаходяться в достатньо тісному взаємному зв'язку, чим і відображають незмінний характер контролю. Базою даної класифікації становлять окремі сторони заздалегідь визначеного вираження та організації контрольних дій, які залежать від терміну їхнього проведення.

В даний час, на умови ринку, все більшого впливу набирає попередній контроль. Виступаючи основою для проведення господарських і фінансових операцій, він володіє попереджувальним характером. Діяльність підприємства на економічному ринку не може бути поєднаним із збитками, які виникають через неправильні розрахунки та порушень на законодавчому рівні. Задля того, аби звести їх до мінімального рівня, потрібно створити стабільну, налагоджену систему попереднього фінансово-господарського контролю, мета якого не допустити незаконні дії, порушення та недоліки. На стадії формування прогнозу та проектування, він виступає базою для прийняття найкращих рішень управлінського значення.

Функціональні служби підприємства контролюють економічну ефективність, законність і доцільність фінансово-планових, постачальницько-збутових й обліково-бухгалтерських операцій при візуванні договорів, кошторисів, документів за для витрати товарних і матеріальних цінностей та фінансів. У всіх цих контрольних діях вище право фінансового контролю залишається за головним бухгалтером підприємства. Основна мета попереднього бухгалтерського контролю - вчасно припиняти незаконне й нераціональне використання коштів, у якій би формі воно не проявлялося. Приймаючи первинну документацію від підрозділів (цехів, ділянок, складів тощо), бухгалтерська служба перевіряє дотримання нормативів матеріальних витрат, норм виробітку й розцінок заробітної плати в основному виробництві, нормативів витрати заробітної плати на допоміжні, ремонтні й транспортні роботи.

Поточний контроль внутрішнього господарства вважається органічною частиною процесу прямого управління та регулювання як виробничої так і фінансової роботи установи та його внутрішніх підпорядкованих розділів.

Дана форма контролю має тісне відношення до оперативно-виробничого планування, оперативно-технічного та бухгалтерського обліку.

Деякі вчені-економісти заперечують ознаку дієвого контролю з точки зору вираженої форми фінансово-господарського контролю. Так, Л.В. Борець піддає сумніву обґрунтованість дієвого контролю з точки зору незалежного виду контролю, так як при умові, коли в базу класифікації згідно даних факторів покласти різночасність проведення контрольних дій відповідно до руху матеріальних цінностей та коштів, то не можна погодитись з існуванням вищевказаного контролю. Встановлення даного критерію унеможливило існування поточного контролю та вказує на відношення будь-яких дій зі сторони органів контролю поточного, попереднього чи майбутнього значення [37].

Дана позиція нам здається не в повній мірі аргументованою. Майбутній контроль, навіть при умові його значимості, є завершаючою стадією фінансово-господарського контролю. За сьогоденних умов всі підприємства та громадяни загалом зацікавлені не лише фіксації встановлених недоліків та порушень, а і в тому, щоб мати час їх вчасно виправити. Дану функцію формує поточний контроль, який здійснюється за невеликий часовий період: при проведенні виробничих, господарських та фінансових операцій. Беручи за основу дані первинної документації, оперативного та бухгалтерського обліку, проведенні інвентаризації та власного спостереження, поточний контроль при потребі дає змогу регулювати швидкозмінні господарські ситуації, заздалегідь визначати ймовірні збитки та втрати. Максимально повно відповідає вимогам оперативного контролю нормативний спосіб проведення планування та обліку виробничих витрат. Його першочергова особливість – це постійне співставлення фактичних витрат відповідно діючих нормативів витрат та швидке встановлення відхилень згідно встановлених норм. Отже, в основі нормативного методу лежить поточний контроль із метою запобігання перевитрат і втрат, розробка й втілення заходів з економії матеріальних, трудових і грошових витрат.

Майбутній контроль, який є відмінним поглибленим дослідженням виробничої та фінансової діяльності на виробництві за минулі роки, дає змогу встановлювати похибки минулого і поточного контролю. В дослідженнях економічного напрямку, досить часто, відносять наступний контроль лише до прерогативи ТОП ланок господарського управління та органів, які не входять до відомчого контролю. В реальності він вважається невід'ємною часткою внутрішнього бухгалтерського обліку та контролю. Бухгалтерська служба має нести відповідальність за проведення економічного аналізу за даними обліку й звітності, проведення ревізій у підрозділах об'єднання або підприємства (виробничих одиницях, цехах, службах, житлово-комунальному, підсобному господарстві й ін.).

На нашу думку, як критерій класифікації подальшого контролю доцільно взяти обсяг і глибину охоплення контролем різних сторін виробничої й фінансової діяльності підприємства. Це передбачає підрозділ подальшого контролю на ревізію, тематичну перевірку (обстеження), рахункову перевірку звітності.

Для державних та комунальних підприємств й організацій ревізія є обов'язковою регулярною формою майбутнього контролю як виробничої так і фінансової діяльності установи. Ревізія діяльності на підприємстві здійснюється вищим органом при умові залучення установ, які мають.

Ревізія оснований на проведенні перевірки первинної документації, облікових реєстрів, звітності різних рівнів, фактичного існування фінансів та товарних і матеріальних цінностей. Підкріплюючи й обґрунтовуючи свої висновки документально й фактична даними, ревізія стає важливим засобом розкриття й попередження зловживань, порушень фінансової дисципліни, а також виявлення й мобілізації внутрішньогосподарських резервів. Ревізії піддається багатобічна діяльність на всіх рівнях господарського управління. Це викликає необхідність чіткої класифікації видів ревізій, науково обґрунтованого вибору класифікаційних ознак.

Першорядне значення має класифікація ревізій за змістом програми

контролю. За цією ознакою ревізії діляться на комплексні й некомплексні. Досвід свідчить, що некомплексні ревізії, проведені одними лише бухгалтерами-ревізорами, малоефективні. Вони обмежуються, як правило, лише перевіркою касових і розрахункових операцій, не розкривають обґрунтованість нормативів витрати матеріалів і заробітної плати, не стосуються звичайно питань якості продукції, дотримання технологічного режиму, кошторисної дисципліни тощо. За умов даних ревізій, достовірність документації не часто вивчається завдяки зустрічних перевірок у підприємств-контрагентів, інвентаризацій, контрольних замірів та іншого роду прийомів існуючого контролю. Це дає змогу зробити висновок, що ревізії, які не мають комплексності виправдовуються лише в державних установах та підприємствах, які не проводять виробничу і господарську діяльність.

У наукових роботах з контролю й ревізії зустрічаються різні інтерпретації поняття комплексної ревізії, протилежні оцінки її ефективності й переваг. Більшість авторів вважають критерієм комплексності ревізії участь у її проведенні фахівців різного профілю. Насправді залучення різних фахівців є тільки одним з ознак комплексної ревізії, але не єдиним і не найголовнішим.

Комплексна ревізія – це достатньо складна кількість перевірок певних сторін виробничо-фінансової діяльності підприємства. Критерій комплексності полягає насамперед у взаємозалежному контролі економічної й технічної сторін виробництва. На нашу думку, комплексну ревізію можна визначити як одну з різновидів подальшого контролю, засновану на системному вивченні економіки підприємства або об'єднання: схоронності й раціональності використання виробничих, грошових, матеріально-речовинних, трудових ресурсів; взаємних зв'язків фінансовими, економічними, технікою, технологією та організацією на виробництві; формування дисципліни звітної та фінансового спрямування.

Домінують у комплексній ревізії питання збереження фінансів та

товарно-матеріальних цінностей, встановлення та виключення яких-небудь проявів не правильного використання. Поряд з цим спорідненими частинами змісту загальної ревізії виникає різнопланове дослідження та оцінка здійснення стратегічного та оперативного плану відповідно кількісних показників, так за показниками ефективності виробництва: продуктивності праці, впровадженню інновацій, якості продукції, її собівартості, фінансовим результатам й ін. Не менш важливе завдання комплексної ревізії - об'єктивна оцінка планових показників, ступеня напруженості й оптимальності планів.

Комплексна ревізія фінансово-господарської діяльності підприємств й об'єднань харчової промисловості охоплює наступні основні питання: схоронність власності; напруженість і стабільність встановлених підприємством показників обсягу продукції, її собівартості, фінансових результатів й інших показників; виконання державних замовлень, договірних зобов'язань із постачання, дотримання основних якісних показників, вплив окремих факторів на відхилення від планованих показників; причини непродуктивних витрат і втрат; зміст господарських операцій за даними первинних документів для встановлення їх законності, доцільності й достовірності; дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку коштів і матеріальних цінностей, а також обґрунтованість кореспонденції рахунків в облікових регістрах; достовірність звітних даних, виявлення перекручувань показників звітності; правильність ведення фінансових, кредитних і розрахункових операцій, виконання зобов'язань за розрахунками в бюджет; дотримання платіжної дисципліни цін і своєчасність внесення коштів у бюджет.

Державна політика щодо сприяння розвитку підприємництва вимагає скоротити число малоефективних разових (цільових, локальних) перевірок. Такий контроль здійснюють планомірно фінансові органи, які ведуть розрахунки з підприємствами й об'єднаннями за розрахунками в бюджет.

У сьогоденнішніх умовах господарювання контроль, здійснюваний фінансовими органами при рахункових перевірках звітності, зосереджений

на вирішальних ділянках виробничої й фінансової діяльності, від яких насамперед залежить ріст ефективності виробництва й доходів державного бюджету. Основними питаннями (показниками) для рахункових перевірок є: виконання державних замовлень і зобов'язань із постачання продукції споживачам відповідно до укладених договорів; питома вага продукції вищої категорії якості в загальному обсязі виробництва або інший показник якості, використовуваний у даній галузі; ріст продуктивності праці; достовірність показників бухгалтерського обліку й звітності про витрати на виробництво, про собівартість продукції й фінансових результатів; обґрунтованість використання прибутку (доходу); розрахунки з бюджетом за всіма видами платежів.

У зв'язку із втілюваною державою політикою сприяння розвитку підприємництва істотно скорочена періодичність проведених місцевими фінансовими органами рахункових перевірок бухгалтерських звітів і балансів. Фінансові органи, що контролюють діяльність об'єднань підприємств, перевіряють достовірність річних звітних показників не тільки по балансах об'єднань, але й за даними бухгалтерського обліку й звітності виробничих одиниць. Фінансовий орган узагальнює матеріали цих перевірок і відображає їх у зведеному акті за результатами розгляду річного бухгалтерського звіту й балансу об'єднання. Ці заходи покликані підсилити дієвість рахункових перевірок як однієї з найефективніших форм фінансового контролю.

1.3. Особливості побудови системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств

В нинішніх умовах кожне підприємство несе повну відповідальність за формування й використання власних оборотних коштів, раціональне використання ресурсів, забезпечення рентабельної, беззбиткової роботи. Одночасно підвищується економічна відповідальність підприємств за

виконання зобов'язань перед державним бюджетом, дотримання фінансової дисципліни, достовірність бухгалтерської й статистичної звітності про результати фінансово-господарської діяльності. Якщо фінансовим органом виявлені факти навмисного вкриття прибутку (доходу) або її заниження в результаті неправомірного віднесення витрат на собівартість продукції, підприємства зобов'язані сплатити в бюджет всю суму заниженого прибутку.

Важливе значення для запобігання фактів зловживання монопольним положенням окремих підприємств має державний контроль за рівнем цін. Незаконно отриманий прибуток (доход) у результаті порушення дисципліни цін підлягає вилученню в бюджет.

Організація й функціонування чіткої системи фінансового контролю - невід'ємний елемент фінансової політики. Тому питання розвитку системи фінансового контролю доцільно розглядати не автономно, а як ланку в загальній системі заходів, спрямованих на вдосконалювання всього господарського й фінансового механізму.

Фінансовий механізм використовується державою як важливі засоби контролю за соціально-економічним розвитком, ефективним використанням державних коштів. У процесі перевірок, ревізій й економічного аналізу діяльності підприємств й об'єднань фінансові органи найбільш детально вивчають питання отримання прибутку (доходу) і зобов'язань за розрахунками з бюджетом, ефективність витрати матеріальних і грошових ресурсів, розкривають випадки порушення фінансової дисципліни. Економічний аналіз і перевірки проводяться фінансовими органами в першу чергу на найбільш великих підприємствах й у виробничих об'єднаннях, що мають вирішальне значення в доходах бюджету, а також на підприємствах. Фінансові органи й відомчі контрольно-ревізійні й бухгалтерські служби повинні активно використовувати всі важелі фінансового впливу на розвиток національної економіки.

Об'єктами контролю є: підприємства та їх об'єднання, їх внутрішньогосподарські підрозділи, які виконують певні функції й вносять

свій внесок у вирішення загальних господарських проблем. Керівництво верхнього рівня здійснює контроль за роботою нижнього рівня, контролює роботу всього комплексу.

Ефективність функціонування системи моніторингу і контролю за станом господарської діяльності об'єкта багато в чому залежить від якості інформаційного забезпечення органів контролю. Одержання якісної й своєчасної інформації про стан об'єкта і його поведінку залежить від надійності обчислювальних і технічних засобів, що беруть участь у зборі, вимірюванні й реєстрації, обробці, зберіганні й передачі різних видів інформації.

Великий ефект дає використання комплексу технічних засобів, що дозволяють контролювати певну сферу діяльності підприємства. На підприємствах широкого поширення одержали різні системи контролю виконання управлінських рішень. Система контролю виконання рішень дозволяє оперативно одержувати якісну інформацію про виконання контрольованих завдань, про стан виконавської дисципліни на підприємстві.

Системне впорядкування інформаційних потоків і комунікацій - один з основних факторів підвищення ефективності управлінської праці. До складу технології контролю входять деякі методи та процедури створення та відбору інформації, яка показує розмір та причини відхилень відносно управлінської мети. Ідеальна технологія контролю дає змогу кваліфікованим працівникам більш глибоко досліджувати заздалегідь встановлені виробничі ситуації, встановлювати та планувати ймовірні наслідки для діяльності підприємства. При формуванні проекту технології процесу контролю потрібно здійснювати встановлені науково-прикладні та дослідні розробки, застосовувати економіко-математичні методи ІТ-технологій.

Для реалізації умов контрольної системи управління на підприємстві необхідно розробити схему формування й руху інформаційних потоків за рівнями управління, починаючи з робочого місця до зведеної інформації в цілому по підприємству, для прийняття відповідних рішень з управління

виробництвом.

Для здійснення моніторингу й контролю за фінансово-економічними результатами діяльності на підприємстві або об'єднанні необхідне створення відповідного підрозділу та розробка системи контролю на підприємстві.

Зокрема необхідно визначити:

- цілі й завдання контролю;
- функції контрольного підрозділу;
- склад і зміст інформаційних джерел, використовуваних при реалізації контрольних функцій;
- склад внутрішньогосподарських підрозділів, що беруть участь у контролі, їх функціональні обов'язки в збиранні, реєстрації й розробці заходів щодо підвищення рівня управління виробництвом і його ефективністю;
- розподіл інформації із внутрішньовиробничих підрозділів у здійсненні контролю й прийнятті управлінських рішень;
- схема руху контрольної інформації й розроблювальних заходів щодо рівнів управління;
- формалізація контрольної інформації й прийнятих рішень.

Головним завданням в реальній технології контролю вважається формування та застосування системи показників, які виражають їхній стан та поведінку.

Основне місце в системі збирання й формування контрольної інформації займають дані бухгалтерського обліку.

Нормативна система показників, що застосовується на підприємствах, дозволяє керівникові відповідної ланки визначити фактичний стан справ шляхом порівняння фактичних і запланованих даних, використати методи управління по відхиленнях, що допомагають вирішувати окремі проблеми й усувати недоліки.

При управлінні за відхиленнями здійснюються вимір, відбір, порівняння даних, їх оцінка й на їх основі приймаються рішення. Метод управління за відхиленнями дозволяє підвищувати оперативність й

обґрунтованість прийнятих рішень, забезпечувати більш раціональне завантаження працівників всіх рівнів управління, поліпшувати зв'язок між окремими підрозділами підприємства, вносити корективи в нормативи оцінки інформації.

На підприємствах діють різні системи функціонального контролю: системи контролю організаційного рівня виробництва, технічного контролю продукції, технологічного контролю виготовлення виробів, бухгалтерського й фінансового контролю, економічного контролю за виконанням поставлених завдань по об'ємних й якісних показниках й ін.

Контролюючі органи беруть участь у розробці плану економічного й соціального розвитку підприємства, сприяють виявленню й мобілізації наявних резервів. Вони займаються проектуванням, створенням і впровадженням систем контролю виконання рішень в усіх напрямках діяльності внутрішньогосподарських ланок підприємств, інформаційних систем збору, реєстрації й обробки даних з використанням сучасних методів і процедур контролю. Одним із завдань контрольних органів є залучення до здійснення контролю фахівців різних професій, координація контрольної діяльності у всіх підрозділах підприємства, розробка нормативної документації по виконанню функцій контролю й у перевірці їх виконання, проведення консультацій по організації контролю й виконанню контрольних функцій всіма внутрішньогосподарськими ланками.

Як суб'єкт контролю виступає людина, група людей або організація. Зміст системи контролю залежить від діяльності суб'єкта й вимог до нормального функціонування системи управління.

Контроль в системі управління необхідно досліджувати в кількох напрямках: систематичного, конструктивного функціонування управлінських органів, яка є основною функцією управління; як кінцева стадія управлінського процесу при використанні механізму зворотнього зв'язку; як єдина складова процесу формування та впровадження управлінських рішень, що постійно бере участь у даному процесі від його формування до

завершення.

Контроль підрозділяється: по строках проведення - на довгостроковий, перспективний, короткостроковий, оперативний; за періодом проведення - на попередній, проміжний, остаточний; по періодах здійснення контроль варто підрозділити на попередній, поточний і подальший. Попередній контроль, будучи частиною попередньої управлінської діяльності, здійснюється до початку господарської операції. З його допомогою визначаються доцільність здійснення самої операції, правильність поставлених цілей і достовірність прогнозу, забезпеченість планованої операції ресурсами.

Поточний контроль містить у собі спрямовуючий і фільтруючий контроль. Спрямовуючий контроль здійснюється від початку практичної реалізації господарської операції до моменту досягнення планованого результату. При цьому контролі вимірюється, порівнюються, оцінюється стан контрольованого об'єкта й приймаються необхідні рішення по нормалізації господарського процесу. При фільтруючому контролі перевіряється відповідність процесу реалізації господарської операції її нормативним даним.

Подальший контроль проводиться після завершення господарської операції.

Розрізняють разовий (летучий) і стаціонарний контроль. З погляду виміру виділяють одиничний, множинний, монофункціональний, багатофункціональний види контролю. За суб'єктами контролю - індивідуальний (операторський, самоконтроль, професійний, робочий, диспетчерський, ревізорський), колективний (самоконтроль, взаємний контроль).

За відношенням суб'єкта до об'єкта контролю виділяють зовнішній і внутрішній контроль, перший з яких здійснюється за суб'єктами, що не входить у систему об'єкта, внутрішній контроль - за суб'єктами, що входять у систему об'єкта. Виходячи із цілей і завдань контролю, що виконуються суб'єктом, контроль підрозділяється на: лінійний, функціональний й

операційний. При лінійному контролі контрольований об'єкт повністю піддається перевірці, при функціональному - тільки частина об'єкта. Операційний контроль передбачає здійснення контролю за найбільш дрібними частинами об'єкта - операціями.

Наведені методи контролю використовуються при здійсненні контрольних функцій за діяльністю об'єднання і його внутрішньогосподарських підрозділів.

У системі управління виробництвом в об'єднанні об'єктами контролю є підприємства, цехи, ділянки, бригади; усередині цих ланок - окремі виробництва, пов'язані з їх діяльністю, технологічні й господарські операції.

Між управлінням і контролем існують нерозривні зв'язки. Управлінська діяльність спрямована на досягнення об'єктом управління поставленої цілі, а контрольна діяльність - на досягнення мети, передбаченої об'єктом управління.

Контроль із погляду суб'єкта контролю підрозділяється на: державний, суспільний і корпоративний. Ці види контролю використовуються у всіх сферах діяльності підприємств.

З погляду підпорядкованості об'єктів контроль буває відомчий і позавідомчий. Відомчий контроль здійснюється безпосередньо організацією, у підпорядкуванні якої знаходиться контрольований об'єкт (галузеві інституції). Позавідомчий контроль - це зовнішній контроль щодо об'єктів його контролю (проведений держструктурами, банками, іншими фінансовими органами).

З відомчого контролю варто виділити внутрішньогосподарський контроль, що ведеться в промислових, виробничих і науково-виробничих підприємствах, об'єднаннях та організаціях.

Керівники підприємства й відповідних внутрішньогосподарських підрозділів при здійсненні контрольних функцій керуються внутрішніми нормативними документами й покликані забезпечити належний контроль, поєднуючи інтереси власників даного підприємства, керівництва,

працівників, споживачів, держави й суспільства в цілому.

Економічний контроль є складною системою й може розглядатися в трьох аспектах: функція управління, цілеспрямована діяльність, система органів, що здійснюють контроль у галузі економіки. Ми основний акцент робимо на організацію внутрішньогосподарського економічного контролю на підприємстві. А в цілому його можна визначити як економічний контроль, що здійснюється всіма службами, відділами, групами, що входять до складу підприємства, і спрямований на нормалізацію діяльності всіх підрозділів відповідно до норм функціонування й цілей, передбаченими стратегічними планами.

Між відповідними частинами контролю встановлюються тісні взаємні зв'язки як усередині спеціалізованої системи, так й усередині всієї системи господарського контролю, що діє на підприємстві.

Контроль тісно взаємозалежний з іншими функціями управління, наприклад плануванням, обліком, аналізом. Для виконання умов дотримання планової дисципліни необхідне тісне ув'язування планової й контрольної діяльності як при розробці стратегічного й оперативних планів, так і при їх реалізації. Основним плановим документом на підприємстві є стратегічний план, що містить основні планові й нормативні показники, на основі яких ведеться контроль за господарською діяльністю різних рівнів управління, економічним й соціальним розвитком підприємства.

При здійсненні контролю за виконанням поставлених завдань виникає необхідність розподілу контрольних функцій за конкретними об'єктами між службами підприємств. У сучасних умовах господарювання найбільше поширення у стратегічному плануванні одержав цільовий метод у формі цільових програм. Контроль за реалізацією таких програм вимагає особливих методів, ув'язаних з методами контролю, організованих в підприємствах та їх

об'єднаннях.

Економічний контроль має тісні зв'язки з обліком, що є одним з найважливіших засобів здійснення функції контролю в сучасній економіці. Для ведення контрольних функцій у системі управління використовуються дані оперативного й бухгалтерського обліку. Контроль здійснюється за результатами діяльності й виконання рішень по кількісним й якісним даним. Контроль є єдиним засобом, що дозволяє визначити якісне виконання рішень у встановлений термін і відповідно до цілей даної системи

Зв'язок контролю й аналізу визначається переліком завдань, що постають перед аналізом. До числа таких завдань належить:

- всебічний аналіз виконання завдань за програмними показниками;
- оцінка ефективності матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- виявлення невикористаних внутрішньогосподарських резервів;
- прийняття обґрунтованих найбільш якісних управлінських рішень.

Зміст розв'язуваних аналізом завдань вимагає дієвого контролю. Слід зазначити, що в процесі контролю використовуються багато способів статистики й аналізу: порівняння, групування, індексний метод, матричний метод, лінійних і мережевих графіків, масового обслуговування.

В сучасних умовах економіки України методи статистики й аналізу в системі контролю знаходять широке застосування, вони зміцнюють систему контролю, створюють умови для об'єктивної оцінки стану досліджуваного об'єкта й для прийняття оптимальних рішень для нормального ходу виробничої діяльності й управлінського процесу.

Основні стадії процесу контролю (рис. 1.1) включають: розробку нормативних документів по організації контролю (стандартів, інструкцій й ін.) і доведення їх до виконавців; збір фактичних даних про контрольований об'єкт; порівняння фактичних даних із запланованими показниками;

визначення відхилень від запланованих показників і норм; оцінку отриманих результатів; вироблення й здійснення коригувальних дій.

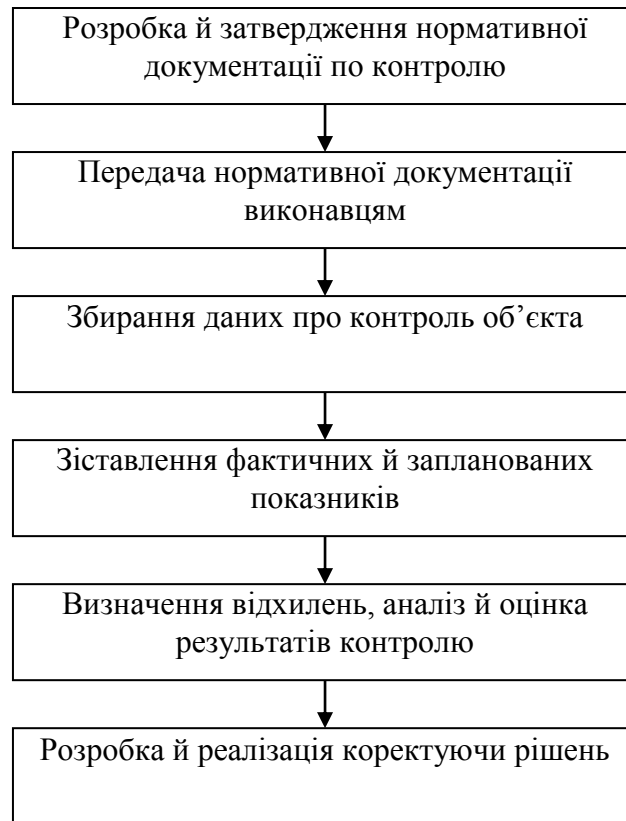


Рис. 1.1. Основні етапи процесу фінансово-економічного контролю*

*Сформовано з використанням [35-37]

У нормативній документації визначаються цілі й завдання контролю, обсяг майбутніх робіт і необхідних витрат, виконавці, строк виконання. При цьому слід мати на увазі, що норми повинні відповідати конкретним умовам дії системи управління, комплексно охоплювати всі об'єкти управління. Вимоги запропоновані до якості робіт, що виконуються, погоджуються між виконавцем і контролером у нормативній документації.

Процес контролю забезпечується необхідною інформацією про контрольований об'єкт, що доводиться до споживачів. Характеристика досліджуваних об'єктів представляється у вигляді порівнянних кількісних й якісних даних, що підтверджують стан і поведінку об'єкта.

Форма інформаційного забезпечення результатів виміру об'єкта,

процедури й методи, за допомогою яких формують відповідну інформацію, визначаються нормативними документами.

За допомогою зворотного зв'язку організується безперервний контроль за функціонуванням системи управління в цілому й за станом кожного її процесу. Контроль за поведінкою складних об'єктів управління можливий із застосуванням засобів математичного забезпечення, що гарантують автоматизовані зв'язки між всіма ланками різного рівня управління в порядку підпорядкованості.

Основними завданнями контролю є комплексна й тематична перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств й їх підрозділів, виконання ними встановлених завдань, дотримання дисципліни, забезпечення збереження матеріальних, трудових і грошових ресурсів, достовірності звітних показників, стану обліку, контролю й аналізу.

Мета здійснення контролю – встановлення та мобілізація існуючих резервів виробництва, збільшення його дієвості і якості роботи, збільшення режиму заощадження у використанні великого числа виду ресурсів, розкриття недоліків у господарській діяльності підрозділів на всіх рівнях управління й факторів, що впливають на них, розробка заходів щодо скорочення недостач і втрат, по перегляду діючих норм, розцінок, тарифних ставок, цін і тарифів, внесення змін в існуючі нормативні акти (стандарты, інструкції, положення).

Контроль ведеться на основі планів тематичних і комплексних перевірок, якими передбачаються контрольовані підрозділи, склад комісії, строки й період проведення перевірки. До складу контрольної комісії включаються фахівці економічних і технічних служб, які добре знають організацію й планування виробництва, систему організації праці й заробітної плати, фінансів, бухгалтерського обліку й інші питання фінансово-господарської діяльності підприємства.

Строки проведення перевірок і склад контрольних груп визначаються з урахуванням обсягу майбутніх робіт, що впливають із особливостей

діяльності підрозділів, що перевіряють. Перевірка здійснюється в термін функціонування господарського підрозділу, що прямує за тим часовим терміном, який був проконтрольований при заздалегідь визначеній перевірці.

Проведенню перевірки повинна передувати ретельна підготовка, що полягає у вивченні наявних планових й облікових нормативних документів і даних про роботу підрозділів, матеріалів попередніх перевірок й іншої наявної інформації.

На основі ретельно розглянутих матеріалів складається програма, що передбачає перелік основних питань перевірки. Відповідно до програми складається робочий план проведення перевірки з розподілом обов'язків по виконанню контрольних функцій між членами контрольної комісії, у якому відображаються тематика контролю й строки виконання робіт.

Типовий порядок проведення комплексної перевірки підприємства є таким.

Керівник контрольної групи пред'являє повноваження на проведення перевірки керівникові підрозділу, знайомить його із завданнями перевірки, представляє членів контрольної групи. Керівник контрольованого підприємства/підрозділу знайомить учасників перевірки з відповідальними працівниками підприємства/підрозділу й дає вказівку про створення всіх необхідних умов для проведення перевірки.

Контрольна бригада на початковій стадії перевірки знайомиться із показниками роботи підрозділу, з організацією й особливостями виробництва, умовами праці, забезпеченням схоронності матеріальних цінностей, з постановкою обліку, аналізу й контролю. У процесі знайомства уточнюється робочий план проведення перевірки.

При проведенні контролю необхідно використати передові методи організації контрольної роботи: розробити систему контрольованих об'єктів і техніко-економічних показників, систему інформаційного забезпечення, способи й прийоми проведення робіт.

У сучасній економіці значною є роль фінансів у підвищенні

ефективності виробництва. У зв'язку із цим підсилюється значення фінансової служби як одного з основних ланок господарського управління харчовим виробництвом.

Фінансова робота в харчових об'єднаннях і підприємствах здійснюється фінансовим відділом, що є самостійним структурним підрозділом. На окремих підприємствах вона виконується фінансовим сектором у складі бухгалтерсько-фінансового й іншого підрозділу або працівниками бухгалтерії.

Основними завданнями фінансової служби є:

- пошук шляхів збільшення прибутку й підвищення рентабельності виробництва;
- забезпечення фінансовими ресурсами виконання стратегічного плану економічного й соціального розвитку підприємства;
- виконання фінансових зобов'язань перед бюджетом, банками, працівниками та службовцями, постачальниками, організація розрахунків;
- сприяння найбільш ефективному використанню виробничих ресурсів та інвестицій;
- контроль за правильною витратою фінансових ресурсів, забезпеченням схоронності й прискоренням оборотності обігових коштів.

Виходячи із цих завдань фінансові працівники об'єднань і підприємств повинні забезпечувати:

- своєчасне складання фінансового плану на основі максимальної мобілізації внутрішньогосподарських резервів зростання виробництва й реалізації продукції, зниження її собівартості, збільшення прибутку й рентабельності виробництва;
- доведення до відділів, цехів, служб й окремих підрозділів показників фінансового плану і здійснення систематичного контролю за їх дотриманням;
- забезпечення у встановлений термін розрахунків з державним бюджетом, банками, працівниками підприємства, постачальниками й підрядниками за відвантажені товарно-матеріальні цінності, вироблені

послуги й виконані роботи;

- своєчасне й повне надходження коштів від покупців і замовників, а також здійснення разом з бухгалтерією і юридичною службою заходів по стягненню простроченої дебіторської заборгованості;

- впровадження найбільш ефективних форм розрахунків з покупцями й постачальниками з метою скорочення строків платежів, прискорення оборотності коштів у розрахунках, своєчасного фінансування заходів щодо економічного й соціального розвитку підприємства;

- розробку разом з іншими відділами й службами економічно обґрунтованих прогнозів прибутку й здійснення контролю за раціональним його використанням;

- систематичний аналіз показників, пов'язаних з виконанням виробничого, фінансового й інвестиційного плану, дотриманням фінансової й платіжної дисципліни.

Організація фінансової роботи здійснюється на основі фінансового плану. Фінансове планування на харчових підприємствах витікає зі стратегічного планування. Воно засновано на тих же принципах - науковість, обґрунтованість і безперервність. Фінансове планування сприяє більш повній збалансованості виробничої програми з наявними джерелами фінансування намічених заходів щодо розвитку виробництва й соціальної сфери.

В харчових підприємствах фінансовий план є складовою частиною стратегічного плану. Планові фінансові показники безпосередньо пов'язані із завданнями по розвитку виробництва, реалізації продукції, матеріально-технічному забезпеченню, прибутку, затвердженими нормативами формування фонду заробітної плати, взаємин з бюджетом, банківськими установами.

У фінансовому плані підприємств харчової промисловості відображаються джерела коштів і напрямку їх використання (на покриття витрат, платежів у бюджет і банкам). Він складається у вигляді балансу прибутків і видатків і може складатися із чотирьох основних розділів: доходи

й надходження коштів, витрати й відрахування коштів, кредитні взаємини й взаємини з бюджетом.

Між основними розділами й статтями фінансового плану існує взаємозв'язок. Сума доходів, надходжень коштів, кредитів банків й бюджетних асигнувань дорівнює сумі витрат, відрахувань, погашень кредитів і платежів у бюджет.

У фінансовому плані показується балансовий прибуток і не відображаються витрати на виробництво й реалізацію продукції, а також взаємини з банком по видачі й погашенню короткострокових й довгострокових кредитів.

Дослідження показали, що підприємству доцільно розробляти фінансові плани на стратегічну перспективу й поточний рік. Річні фінансові плани складаються на основі стратегічних планів. Для складання фінансового плану виконуються основні розрахунки: прибутку, амортизаційних відрахувань, ПДВ, стійких пасивів, приросту власних оборотних коштів, а також визначаються джерела фінансування інвестицій, витрат по розвитку виробництва.

В умовах, коли існує галузеве об'єднання підприємств надходження коштів по структурній вертикалі передбачається в тих випадках, коли в підприємства недостатньо власних коштів на проведення капітального ремонту та інших заходів.

На основі затверджених показників фінансового плану складаються квартальні з розбивкою по місяцях плани, які доводяться до виробничих підрозділів (цехів, ділянок, бригад і т.д.). Ці планові показники служать вихідними даними для здійснення оперативного контролю за ходом виконання об'єднанням у цілому й кожним підрозділом виробничої програми випуску й реалізації продукції, росту продуктивності праці, зниження витрат, збільшення прибутку й інших фінансово-економічних показників.

В умовах об'єднання надходження коштів від вищестоящої структури передбачається в тих випадках, коли в підприємства недостатньо власних

коштів на проведення капітального ремонту та інших заходів.

На основі затверджених показників фінансового плану складаються квартальні з розбивкою по місяцях плани, які доводяться до виробничих підрозділів (цехів, ділянок, бригад і т.д.). Ці планові показники служать вихідними даними для здійснення оперативного контролю за ходом виконання об'єднанням у цілому й кожним підрозділом виробничої програми випуску й реалізації продукції, росту продуктивності праці, зниження витрат, збільшення прибутку й інших фінансово-економічних показників.

В умовах сучасного ринку, коли зростають фінансові ризики, підвищується роль наукового обґрунтування фінансового планування взаємин харчових об'єднань і підприємств із державним бюджетом на основі довгострокових стабільних економічних нормативів. Практичне застосування цих нормативів у фінансовому плануванні сприятиме раціональному використанню фінансових ресурсів, виконанню зобов'язань перед державою й кредиторами.

У цей час важлива роль приділяється вдосконалюванню стратегічного планування й фінансування заходів щодо розвитку харчового виробництва для певної категорії підприємств (бюджетні) за рахунок бюджетних асигнувань – субсидій, кредитування, інвестування. Таке фінансування установ й організацій, а також окремих заходів щодо розвитку харчового виробництва здійснюється на основі Закону про Державний бюджет. Він є основним документом, що визначає планові показники, цільове спрямування і розподіл коштів, виділюваних з бюджету на проведення заходів щодо розвитку виробництва й соціально-культурної сфери.

При визначенні витрат по кошторисах бюджетних установ повинне забезпечуватися дотримання раціонального використання матеріальних і грошових ресурсів. У кошториси можуть включатися тільки витрати, передбачені чинним законодавством.

Складання кошторисів витрат на бюджетне фінансування на основі

окремих показників виробничої діяльності підприємств в ряді випадків приводить до завищення майбутніх витрат і нераціонального використання коштів. З метою підвищення відповідальності організацій за використання бюджетних ресурсів, на нашу думку, у фінансовому плануванні повинен застосовуватися узагальнюючий показник виробництва продукції, виходячи з якого повинні бути розроблені на всі роки фінансування нормативи виділення бюджетних асигнувань на розвиток виробництва.

В організації фінансової роботи особливе місце приділяється кредитуванню. Кредити банків мають переважне значення в ресурсному забезпеченні харчового виробництва, у зв'язку із чим визначення планової потреби в кредиті й організація роботи з виконання плану кредитування повинні здійснюватися з урахуванням найбільш ефективного їх використання.

Залученню кредитних ресурсів мають передувати розрахунки на потребу в кредитних ресурсах на планований період. На підставі цих розрахунків харчові підприємства визначають планову потребу в кредиті. Якщо в ході виконання підприємствами й організаціями планів по виробництву й реалізації продукції виникає додаткова потреба в кредитах, то їх керівництво вирішує питання про збільшення планового розміру кредиту. Банківські установи після розгляду економічної доцільності й обґрунтованості повернення кредиту у встановлений строк можуть додатково збільшити підприємствам розмір кредиту.

В умовах подальшого розвитку харчового виробництва важливе місце повинне приділятися організації контролю за ходом виконання встановлених завдань, раціональною витратою матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Харчові підприємства систематично здійснюють контроль за ходом виконання фінансових планів і проведенням заходів, спрямованих на більш повну мобілізацію внутрішньогосподарських резервів, ефективно використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. У цих цілях

харчові підприємства ведуть роботу зі складання місячних оперативних фінансових планів (платіжні календарі) з розбивкою по декадах. Вони розробляються на основі квартальних завдань, показників фінансового плану, кошторисів витрат й інших оперативних даних, що характеризують доходи й витрати підприємства.

Оперативний контроль надходження коштів від покупців за відвантажену продукцію повинен здійснюватися щодня за звітним даними. Це дозволяє вчасно виявляти відхилення від календарного графіка реалізації продукції, затримку оплати розрахункових документів, виконання завдань по прибутку й розробляти конкретні заходи щодо поліпшення роботи.

Організація фінансового контролю за використанням необоротних активів (основних засобів) полягає у забезпеченні своєчасності їх надходження й монтажу відповідно до встановленого графіку, а також у впровадженні нової техніки. Особлива увага повинна приділятися досягненню техніко-економічних показників роботи машин й устаткування. Систематичний аналіз використання основних засобів не тільки дозволяє виявити внутрішньогосподарські резерви, але й розробити конкретні заходи щодо збільшення фондоддачі й реалізації застарілого й невикористовуваного устаткування.

З метою посилення фінансового впливу на підвищення ефективності виробництва, на нашу думку, представляється необхідним доводити до всіх структурних підрозділів підприємства завдання по збільшенню випуску продукції на кожну гривню основних засобів і враховувати їх при підведенні підсумків роботи..

Для забезпечення виконання фінансового плану велике значення має систематичне проведення аналізу бухгалтерських звітів.

При визначенні виконання фінансового плану використовуються планові й звітні дані випуску й реалізації продукції, кошторису витрат на виробництво, використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Важлива роль приділяється аналізу формування й використання

прибутку. При проведенні аналізу необхідно виявити вплив різних факторів на утворення прибутку. Шляхом порівняння планових і звітних показників визначаються розміри його росту або зниження. Виконання плану виручки від реалізації продукції і її собівартості перевіряються не тільки в цілому по підприємству, але й по її видах. Це дозволяє виявити можливості скорочення випуску збиткових виробів і намітити заходи щодо збільшення виробництва високорентабельної продукції, що користується підвищеним попитом.

При аналізі фінансових результатів необхідно звертати увагу на сплачені штрафи, пені, неустойки й інші види збитків і позареалізаційних витрат і разом з іншими підрозділами підприємства розробляти заходи для їх скорочення.

При аналізі використання прибутку перевіряється правильність фінансових відносин з бюджетом, банками. Особливу увагу слід звертати на правильність визначення належних бюджету платежів й дотримання встановленого порядку фінансування заходів щодо розвитку й економічного стимулювання виробництва.

З метою підвищення дієвості системи матеріального заохочення працівників підприємств за ріст рівня рентабельності, раціональне використання виробничих фондів, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів необхідно здійснювати постійний контроль за фінансово-економічними показниками.

Для перевірки правильності відрахувань у фонди економічного стимулювання необхідно постійно стежити за ходом виконання фондоутворюючих показників.

Контроль за фондом матеріального заохочення включає перевірку:

- напрямків його використання відповідно до затвердженого кошторису витрат;
- відповідності нарахованих сум премій робочим, керівним, інженерно-технічним працівникам і службовцям за діючими преміальним системам;
- обґрунтованості виплат одноразового заохочення працівникам за

виконання особливо важливих виробничих завдань і загальні результати роботи підприємства;

- обґрунтованості надання одноразової допомоги працівникам підприємства;

- дотримання планових співвідношень між приростом продуктивності праці й середньою заробітною платою з урахуванням виплат з фонду матеріального заохочення.

Використання ресурсів на цілі соціального розвитку аналізуються з метою перевірки обґрунтованості й правильності витрати коштів на: поліпшення культурно-побутового й медичного обслуговування працівників, поліпшення відпочинку, поліпшення харчування і на інші соціальні потреби; на будівництво, розширення й капітальний ремонт об'єктів соціальної інфраструктури.

При аналізі витрати коштів на розвиток виробництва, впровадження інновацій перевіряється ефективність їх використання на фінансування технічного переозброєння виробництва, реконструкції, впровадження нової техніки й технології, удосконалювання організації виробництва й праці, а також інших заходів, спрямованих на збільшення випуску висококонкурентної продукції високої якості, зниження її собівартості, підвищення рівня рентабельності.

Підприємствами у окремих випадках допускається відволікання оборотних коштів у дебіторську заборгованість. До неї відносяться заборгованість за товари відвантажені й здані роботи, не оплачені покупцями й замовниками в строк, вартість відвантажених товарів, розрахункові документи на які не пред'явлені в банк на інкасо у встановлений термін. У зв'язку із цим фінансові працівники разом зі співробітниками інших служб підприємства повинні розробляти заходи щодо вдосконалювання порядку відвантаження товарно-матеріальних цінностей і розрахунків за них, а також вживати заходів по скороченню дебіторської заборгованості.

Аналіз фінансового стану підприємства полягає у визначенні наявності

й схоронності власних і прирівняних до них оборотних коштів, їх імобілізації, виявленні причин утворення заборгованості й платоспроможності. У цих цілях варто згрупувати вкладення й джерела коштів, що характеризують фінансовий стан підприємств у формі агрегованого балансу.

Для поліпшення фінансового стану підприємства економічним службам разом з іншими структурними підрозділами необхідно розробляти заходи щодо заповнення недостатності оборотних коштів, скорочення дебіторської заборгованості й поліпшення розрахунків за відвантажені товарно-матеріальні цінності й недопущення відволікання оборотних коштів на непередбачувані витрати.

Подальший контроль за дотриманням фінансової дисципліни, раціональним використанням державних коштів і виконанням зобов'язань об'єднань і підприємств перед бюджетом проводиться фінансовими органами.

Підвищення дієвості фінансового контролю, на нашу думку, може бути досягнуте при зміцненні економічних санкцій за перекручування звітних показників за фінансовими результатами.

Висновки до розділу 1:

1. Виділено три типи контролю фінансово-економічних результатів - державний, корпоративний і суспільний. Суб'єктами державного контролю виступають органи державної влади й управління, що володіють певними контрольними повноваженнями, які носять імперативний характер. Суб'єктами корпоративного контролю, крім органів самих підприємств, виступають державні фінансові органи, на які покладений контроль за станом і достовірністю обліку доходів, а також за правильністю оподатковування доходів. Суспільний контроль є однією з ознак і форм прояву демократії. На підприємствах такий контроль здійснюють профспілкові організації,

суспільні органи економічного аналізу й ін.

2. Система моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств є ієрархічно побудованим багаторівневим комплексом, сукупністю суб'єкта, об'єкта й засобів контролю, тісна взаємодія яких у здійсненні контрольних функцій спрямована на прийняття ефективних управлінських рішень. Елементами системи є: об'єкт контролю, технічні засоби контролю, технологія контролю і його функціональні органи.

3. Об'єктами контролю є: підприємства та їх об'єднання, їх внутрішньогосподарські підрозділи, які виконують певні функції й вносять свій внесок у вирішення загальних господарських проблем. Керівництво верхнього рівня здійснює контроль за роботою нижнього рівня, контролює роботу всього комплексу. Для здійснення моніторингу й контролю за фінансово-економічними результатами діяльності на підприємстві або об'єднанні необхідне формування відповідного підрозділу та розробка системи контролю на підприємстві.

4. Розробка ефективної системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств, прийняття управлінських рішень, вимагає формування адекватної інформаційно-аналітичної підсистеми, яка повинна гармонійно поєднати в собі всі види інформації - економічну, ринкову, соціологічну, демографічну й ін., а також містити канали інформації з необхідною надійністю, швидкістю передачі й пропускнуою здатністю. В результаті дослідження було визначено і систематизовано методи й засоби для збору інформації й підготовки управлінських рішень, зокрема: дослідження операцій, системний аналіз, моделювання, прогнозування, методи експертних оцінок, соціальні дослідження (анкетування та соціальний експеримент). Визначено їх переваги, недоліки й обмеження для цілей розробки й прийняття управлінських рішень.

Література до розділу 1:

1. Батракова Т.І. Управління ефективністю діяльності підприємства – запорука його успішного функціонування [Текст]. Економічний аналіз:зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. Том 19. № С. 13-19. ISSN 1993-0259.
2. Мартинов А.Ю. Історична Корпоративістика світових економічних криз (XX-початок XXI ст.) Укр.істор. журнал. 2011. №5. С.131-146
3. Багай Н. О. розвиток науки аграрного права України : автореф. дис. на здобуття наук. ступ. канд. юрид. наук: спец. 12.00.06 ”Земельне право; аграрне право; екологічне право; природо ресурсне право. НАН України. Ін-т держави і права ім.. В. М. Корецького. К., 2002. 20 с.
4. Марцин В. Основи наукових досліджень [Електронний ресурс] : Навчальний посібник Львів. Ромус-Поліграф, 2002. 128 с. Режим доступу : <http://politics.ellib.org.ua/pages-4542.html>
5. Сидор В. Д. Поняття та функції науки земельного права України [Електронний ресурс]. Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки. 2013. № 1(2). С. 113-118. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ Vznu_Jur_2013_1\(2\)_20.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ Vznu_Jur_2013_1(2)_20.pdf)
6. Некрасов С. Философия науки и техники : тематический словарь [Электронный ресурс]. Орёл: ОГУ, 2010. Режим доступа: http://science_philosophy.academic.ru/435/Функции_науки
7. Функции философии [Електронний ресурс] Веб-сайт ”Grandars.ru”. Режим доступа: <http://www.grandars.ru/college/filosofiya/funkcii-filosofii.html>
8. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з

перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) Київ. Держ. торг.-екон. ун-т, 1998. 371 с.

9. Максимова, В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. Київ: АВРІО. 2005. 264 с.

10. Дікань, Л. В. Контроль і ревізія: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ. Знання, 2007. 327 с.

11. Чумаченко, Н. Г. Управленческий учет нуждается в поддержке [Текст]. Бухгалтерский учет и аудит. 2003. № 5. С. 3-7.

12. Кудинов, Д. Г. Анализ функциональной структуры государственного казначейства Украины [Текст]. Модели управления в рыночной экономике: сб. науч. тр. Донецк: ДонНУ. 2000. С. 71-76

13. Бурцев, В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. Москва. Экзамен, 2000. 320 с.

14. Стефаник, І. Б. Мета і завдання державного фінансового контролю підприємницької діяльності [Текст]. Фінанси України. 2002. № 4 С. 133 – 137.

15. Борисенко, М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Київський національний торговельно-економічний ун-т. Київ, 2008. 21 с.

16. Акентьева, О. Б. Сучасні тенденції побудови та розвитку системи внутрішнього контролю промислових підприємств в Україні [Текст]. Схід. 2005. № 4 (70), С. 11-15.

17. Сіменко І. В. Якість системи управління підприємствами: методологія, організація, практика: [монографія]. М-во освіти і науки України, Донецьк. нац. ун. економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Донецьк. ДонНУЕТ, 2009. 394 с.

18. Костирко, Щ. О. Внутрішній контроль фінансово-економічної

стійкості підприємства: зміна існуючої парадигми в кризових умовах [Текст]. Статистика України. 2009. № 3. С. 34-39.

19. Редько, О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія [моногр.]. Київ: ДП «Інформ. – аналіт. агентство», 2008. 493 с.

20. Сухарева, Л. А. Внутренний аудит хозяйственных систем: организационные аспекты [Текст]. Бухгалтерский учет и аудит. 1994. № 10. – С. 13-15.

21. Благой, В. В. Роль контролю в системе управления. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва [Текст]. Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції. Харків: Вид-во ХНАДУ, Ч. 2. 2007. 260 с. С. 153-154.

22. Джонсон, Р Системы и руководство. Пер. с англ. под ред. Ю. В. Гаврилова и Ю. Т. Печатникова. Москва. Сов. радио, 1971. 648 с.

23. Кузик, Н. П. Система внутрішнього контролю акціонерному товаристві: автореф. дис... канд. екон. наук: 08. 06. 04. Національний аграрний ун-т. Київ, 2004. 19 с.

24. Сагайдак, Р. А. Внутрішній контроль в управління сільськогосподарськими підприємствами: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09. Національний аграрний ун-т. К., 2008. 21 с.

25. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): моногр. Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. 371 с.

26. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: моногр. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с

27. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 532 с.

28. Гудзинський О.Д., Аксентюк М.М., Деменіна О.М. Контролінг в системі менеджменту (теоретико-методологічний аспект): Монографія. Київ.

ІПК ДСЗУ, 2009. 225 с.

29. Балусьва О. Програми соціально-економічного і культурного розвитку. Бюджетна бухгалтерія. 2017. №5 Електронне видання. Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2017/february/issue-5/article-24981.html>

30. Каменська Т.О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд: Монографія. Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. Київ. Інформ.-аналіт. агентство, 2010. 499 с.

31. Кузьмін О.Є., Князь С.В., Шпак Н.О., Новицький В.А. Контролювання та регулювання економічного розвитку підприємства: проблеми, методологічні та прикладні аспекти: Монографія. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», 2006. 148 с.

32. Кузьмін О.Є., Мельник О.Г. Теоретичні та прикладні засади менеджменту: Навч. посібник. 2-е вид. доп. і перероб. Львів: Національний університет «Львівська політехніка» (Інформаційно-видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+» Інституту післядипломної освіти), «Інтелект-Захід», 2003. 352

33. Толуб'як В.С. Фінансовий контроль у сфері пенсійного забезпечення: мета, завдання, функції. Механізми державного управління інвестицій: практика та досвід № 8/2010. С. 86-89.

31. Бутинець Ф.Ф. Історична генеза та соціальне функціонування «господарського контролю». Міжнародний збірник наукових праць. 2011. № 1(19). С. 6–25.

32. Дікань Л.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія: [монографія]. Харків: ХНЕУ, 2009. 92 с.

33. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. Київ. Знання, 2001. 402 с.

34. Державний фінансовий контроль: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.]. Київ: КНЕУ, 2003. 408 с.

35. Харченко В.А. Система управління грошовими потоками підприємства. Вісник економічної науки України. 2011. № 1. С. 161–164.

36. Синюгіна Н.В. Дискусійні питання визначення понять «контроль» і «ревізія». Економіка: реалії часу. 2011. № 1(1). С. 75–80.

37. Борець Л.В. Сутність і значення контролю за фінансово-господарською діяльністю. Право і безпека 2005 №4 С. 46-49.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ Й ЗАСТОСУВАННЯ КОМПЛЕКСНОЇ ОЦІНКИ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Методологія контролю фінансово-економічної діяльності харчових підприємств

Формування фінансово-господарського контролю як наукового напрямку вимагає чіткого виділення специфічних питань, які входять у його предмет і не можуть бути віднесені до проблематики суміжних економічних наук. Однак, серед учених, що розглядають контроль і моніторинг як самостійну сферу економічних знань немає єдності в трактуванні цих основних теоретико-методологічних питань.

Н.Т. Белуха стверджує, що «предметом фінансово-господарського контролю й ревізії є процес розширеного відтворення й дотримання його нормативно-правового регулювання» [1]. У цьому визначенні предмет контролю трактується з позицій суспільного виробництва в цілому, без згадування конкретних ланок національного господарства як головних об'єктів застосування фінансово-господарського контролю. Насправді останній охоплює не весь процес відтворення, а виробничу й фінансову діяльність на різних рівнях господарського управління (насамперед у його первинній ланці).

На думку А. А. Шпиґа, «предметом господарського контролю є кошти об'єднань, підприємств, установ й організацій, природні ресурси, їх використання й діяльність працівників у процесі виконання стратегічних планів, її відповідність нормативним актам» [2]. Це визначення носить, на наш погляд, надмірно загальний характер. Його важко відрізнити від визначень предмету суміжних економічних наук (бухгалтерського обліку, аналізу господарської діяльності, статистики), які також претендують на

всебічне вивчення господарських процесів, стану й руху коштів. Такий підхід навряд чи прийнятний, оскільки різні аспекти фінансово-господарської діяльності можуть бути об'єктами дослідження ряду функціональних економічних наук, кожна з яких покликана займатися вивченням строго означеного кола питань, що утворює предмет даної науки.

Заслуговує на увагу спроба вперше в економічній літературі дати визначення предмета контролю як особливого виду управлінської діяльності. Автор стверджує, що «наука про контроль повинна мати як свій предмет теоретичне узагальнення діяльності органів, що здійснюють зазначений контроль, аналіз його значення, виявлення певних закономірностей, розробку пропозицій, спрямованих на вдосконалювання організації контролю, методів і т.д. У предмет цієї науки необхідно включити також питання про суб'єктів, об'єкти, періодичність й інші складові елементи контролю з боку спеціалізованого контрольного апарату...» [2].

Однак дане визначення має, на наш погляд, два недоліки. По-перше, воно істотно не збагачує наше подання про предмет контролю. По-друге, наведене висловлення містить визначення не стільки предмету, скільки завдань науки про контроль, які зводяться лише до узагальнення діяльності контрольних органів, регламентування організаційних засад і компетенції спеціалізованого контрольного апарату. З таким підходом важко погодитися, тому що не можна судити про предмет контролю по організаційних аспектах контрольної діяльності або по наявності тих або інших структурних підрозділів органів контролю, формування яких не завжди обумовлено об'єктивними потребами управління, а нерідко носить суб'єктивний, вольовий характер. Об'єкти, періодичність, завдання й методика контролю піддаються періодичним змінам відповідно до потреб управління, але предмет контролю від цього не змінюється.

Н. Г. Белов констатує, що «предметом господарського контролю є виявлення законності й доцільності використання власності в процесі розширеного відтворення» [3]. Для цього визначення характерний правовий

аспект трактування предмету господарського контролю у відриві від його економічного змісту як функції управління економікою.

Така інтерпретація викликає заперечення. Зводити господарський контроль тільки до виявлення законності й доцільності використання майна - означає істотно обмежити дійсну сферу його дії. Контроль покликаний насамперед давати об'єктивну оцінку фактичного стану керованого об'єкта й ефективності господарювання.

Ф.Ф. Бутинець вважає, що «предметом господарського контролю є господарські процеси, розрахунково-кредитні операції ланок сфери матеріального виробництва, фактична наявність і рух національного багатства в процесі розширеного відтворення. З такого визначення випливає, що господарський контроль здійснюється, у масштабі всього національного господарства» [4].

У цьому визначенні акцентується увага на національно-господарських аспектах контролю господарських процесів, наявності й руху національного багатства. Насправді сфера дії фінансово-господарського контролю поширюється на відносно відособлені економічні системи - підприємства, об'єднання і їх вищестоящі ланки. Зовсім інша сфера застосування й функції властиві національно-господарському аналізу й контролю, здійснюваному органами державного управління й державної статистики в масштабі національного господарства країни або окремих регіонів з метою вивчення ефективності всього суспільного виробництва, оцінки виконання стратегічних програм соціально-економічного розвитку. Безперечно, ця проблематика найтіснішим чином пов'язана із соціально-економічною статистикою й виходить за межі науки про фінансово-господарський контроль.

У визначенні Ф.Ф. Бутинця викликає заперечення й те, що воно орієнтує контроль на вивчення господарських процесів й операцій тільки в ланках сфери матеріального виробництва. Загальновідомо, однак, що фінансово-господарський контроль поширюється однаковою мірою й на

організації (підприємства), і установи невиробничої сфери. Не можна випустити з уваги, що навіть у галузях матеріального виробництва фінансово-господарський контроль охоплює, крім виробничих підрозділів, також установи й організації невиробничої сфери (житлово-комунального господарства, культури, спорту тощо) [4].

На нашу думку, визначення предмету фінансово-господарського контролю повинне узагальнено відображати його сутність і цілі. Сказане дозволяє зробити висновок, що під предметом фінансово-господарського контролю варто розуміти господарські й фінансові операції й процеси підприємств, установ й інших підрозділів сфери матеріального виробництва й невиробничої сфери, розглянуті з точки зору їхньої законності, правильності, відповідності та економічної дієвості, запровадження захисту майна, аргументованості створення та застосування грошових ресурсів.

Контроль господарських і фінансових операцій і процесів є не що інше, як зовнішній прояв перевірки дій посадових і матеріально відповідальних осіб. Основний напрямок подальшого розвитку фінансово-господарського контролю полягає в тому, щоб забезпечити органічну єдність попередження, виявлення й ліквідації недоліків і порушень, повніше розкривати й швидше пускати в хід невикористані резерви інтенсифікації виробництва й підвищення його ефективності.

Фінансово-господарському контролю як особливій сфері наукових знань властивий відповідний метод дослідження її специфічного предмету.

У сукупності концепцій з проблеми методології контролю можна виділити дві позиції. Перша характеризується трактуванням методу контролю як сукупності прийомів і способів, які використовує дана економічна наука. Так, М.Т. Белуха відзначає, що «метод фінансово-господарського контролю й ревізії - це сукупність методичних прийомів контролю господарської діяльності і її нормативно-правового регулювання» [1]. На думку Г. А. Соловйова, «під методами контролю варто розуміти сукупність способів, за допомогою яких забезпечується безпосереднє

виконання функцій фінансового контролю» [5]. А. А. Шпиг визначає метод господарського контролю як «систему способів, що забезпечує попереднє, поточне й наступне вивчення органами управління предмету господарського контролю з погляду дотримання законності, доцільності і якості управління» [2]. Ф. Ф. Бутинець інтерпретує метод контролю як «комплекс способів і прийомів, які дозволяють контролювати національне багатство з кількісної, якісної й вартісної сторони на будь-яку дату, а також законність і доцільність його споживання, темпи поновлення й джерела формування» [4].

Частковими методами, на думку цього автора, є зустрічна перевірка документів, інвентаризація коштів і матеріальних цінностей, відновлення кількісного обліку, контрольне звірення й ін. Згодом робиться висновок, що «при здійсненні документальної ревізії, що сама по собі є одним з методів контролю, широко застосовуються аналіз і синтез, гіпотеза й експеримент, взаємозумовленість явищ. У той же час використовуються й часткові способи (методи), засновані на вищевказаних категоріях і загальних методах наукового пізнання» [6].

Разом з тим по деяких принципових положеннях позиція Е.А. Вознесенська нам представляється недостатньо послідовною й навіть суперечливою. Важко, зокрема, погодитися з тим, що він неправомірно абсолютизує окремі технічні (методологічні) прийоми, зводячи їх у ранг методів контролю й тим самим надаючи їм універсального значення, якого вони насправді не мають. Наприклад, контрольне звірення або відновлення кількісного обліку являє собою ревізійні прийоми, які на практиці використовуються порівняно рідко - тільки для перевірки руху товарів на підприємствах, де не ведеться кількісний облік руху товарів, але витрата їх частково або повністю документується. Навіть такі розповсюджені прийоми контролю, як інвентаризація або зустрічна перевірка документів, не є обов'язковими компонентами будь-яких контрольних дій [6]. Тому немає потреби включати їх у саме визначення методу контролю.

Ми виходимо з того, що метод будь-якої галузі наукових знань, у тому

числі й фінансово-господарського контролю, – це не набір технічних прийомів дослідження, а іманентна закономірність руху наукового мислення в даній сфері.

У науковій літературі не повністю розкритий механізм використання у фінансово-господарському контролі принципів і категорій діалектичного методу пізнання. Тим часом ці принципи й категорії дають органам контролю дієвий методологічний інструментарій для здійснення контрольних дій на всіх рівнях господарського управління.

У цьому формулюванні, що не претендує на останнє слово, ми виходимо насамперед із загальнонаукового трактування методу будь-якої сфери наукових знань як сукупності специфічних принципів, напрямів і засобів, що включає ціль дослідження, емпіричні й теоретичні рівні пізнання. У наведеному визначенні відбита своєрідність фінансово-господарського контролю: сформульовані його конкретна мета й способи її досягнення.

Фінансово-господарський контроль як спеціалізований вид управлінської діяльності й особлива галузь економічних знань має у своєму розпорядженні широкий арсенал методичних прийомів, розроблених нею або заснованих на досягненнях суміжних наук (аналізу господарської діяльності, бухгалтерського обліку, статистики й ін.).

Найбільш повно перелік методичних способів контролю представлений у юридичній літературі, особливо в роботах В. Г. Танасевича [7] і Л. А. Сергєєва [8]. Зрозуміло, їх цікавлять насамперед кримінологічні аспекти застосування тих або інших прийомів контролю з позицій можливості виявлення за їх допомогою обставин розкрадань й інших зловживань.

Наприклад, В.Г. Танасевич розрізняє наступні прийоми документального контролю: контрольне звірення фактичних залишків товарів з даними попередньої інвентаризації, надходженням і документованою витратою товарів; здійснення кількісного обліку на підприємствах, де ведеться тільки сумарний облік, але прихід і витрата товарів повністю або частково документується [7]; аналіз повсякденного

руху товарних та матеріальних цінностей чи фінансів, зіставлення показників документації, яка показує рух товарних та матеріальних цінностей та фінансів з інформацією іншої документації, які висвітлюють аналогічні операції, проте за іншими напрямками; зіставлення інформації відносно руху товарних та матеріальних цінностей з даними відносно тари, в які здійснювалось транспортування; порівняння даних бухгалтерського обліку з показниками оперативного обліку; зустрічна перевірка первинних документів і даних облікових регістрів; порівняння показників книги касира торговельного підприємства з даними касових чеків і контрольних стрічок контрольно-касового апарата; перевірка в натурі фактичного виконання робіт, оплачених по грошових документах; перевірка об'єктивної можливості виконання операцій, відбитих у документах; порівняння фактичної наявності цінностей з бухгалтерськими даними про залишки товарно-матеріальних цінностей і коштів (контрольна інвентаризація); огляд бухгалтерських документів з метою перевірки правильності арифметичних підрахунків у них й їх юридичне оформлення; зіставлення показників документації, які показують реалізацію фінансового та товарно-матеріального напрямку, відповідно даних, які приймають за основу для нарахування та виплати фінансів або для видачі товарно-матеріальних цінностей; перевірка обґрунтованості бухгалтерських записів про витрату коштів або товарно-матеріальних цінностей, а також відповідності цих записів даним первинних документів [7].

Дотепер у літературі немає досить устояної класифікації прийомів фактичного контролю. Л. А. Сергєєв поєднує їх в 5 груп: 1) огляд (сюди він відносить з'ясування умов зберігання матеріальних цінностей і коштів, стану складських, торговельних й інших приміщень); 2) обстеження (до його змісту автор включає огляд, ознайомлення з документами й інші дії, що дозволяють з'ясувати організацію складського господарства, контрольно-пропускної системи, стан обліку, дотримання технологічного процесу й ін.); 3) інвентаризація; 4) вимір виконаних робіт; 5) контрольний запуск сировини й

матеріалів у виробництво, тобто експеримент [8].

Ми вважаємо, що рекомендована в юридичній літературі класифікація прийомів контролю не може претендувати ні на логічну стрункість, ні на вичерпну повноту охоплення основних способів здійснення контрольних дій. Тут недостатньо чітко розмежовані прийоми документального й фактичного контролю, формальної перевірки і юридичної оцінки документів, математичного й логічного контролю. Не проведена чітка грань між загальною методикою контролю, що має універсальне значення, і частковою методикою, властивою лише господарським процесам й операціям у певній сфері національного господарства (наприклад, ряд прийомів наведеного переліку відноситься тільки до підприємств роздрібної торгівлі й громадського харчування). Не окреслене коло обмежень, які властиві окремим технічним прийомам контролю, і сфера їх використання.

До недоліків цієї класифікації можна віднести також відсутність необхідної ясності й значеннєвої однаковості при трактуванні змісту таких способів контролю, як «огляд» й «обстеження». Залишається, наприклад, незрозумілим, чому Л.А. Сергєєв вважає прийомами фактичного контролю ознайомлення з документами й станом обліку. Важко погодитися й з тим, що вивчення стану складського господарства автор спочатку відносить до огляду, а потім до обстеження [8]. Очевидно, вірніше було б об'єднати огляд й обстеження в один прийом фактичного контролю, виключивши з нього контрольні дії документального характеру. Крім того, у наведеному групуванні не знайшлося місця й для таких розповсюджених прийомів фактичного контролю, як лабораторний (хіміко-технологічний) аналіз, експертиза якості проектно-кошторисної й іншої технічної документації, моментні спостереження (хронометраж, фотографія робочого дня й ін.) [8].

Відомою мірою це наслідок широко розповсюдженого й довго існуючої серед практичних працівників думки, про вирішальну роль інтуїції й досвіду контролера-ревізора у вивченні різних сторін фінансово-господарської діяльності підприємства. Безперечно, однак, що без глибокого теоретичного

опрацювання цих питань неможливе підвищення наукового рівня й ефективності фінансово-господарського контролю.

Деякі автори відносять до них сприймання документації, письмовий запит, отримання роз'яснень в письмовому вигляді, закривання доступу до справ шляхом опечатування, конфіскація оригінальних документів. В реальності до складу даного переліку входить окремий вид регулюючих дій, способи оформлення ревізійних матеріалів або забезпечення схоронності документів ревізованого підприємства/підрозділу, а не методичні прийоми контролю (прийоми дослідження). Стосовно письмового роз'яснення менеджерів вищої ланки та відповідальних осіб, то вони не лише позитивно впливають на встановлення причин та умов виникнення порушень, які мають документальне підтвердження, обліковими записами або належно оформленими результатами використання прийомів фактичного контролю.

На наш погляд, внести логіку в класифікацію методичних прийомів фінансово-господарського контролю можна, спираючись тільки на внутрішню притаманну йому черговість дій та їхню закономірність. Спираючись на даний критерій до базових напрямів документального контролю необхідно віднести: офіційну і арифметичну перевірку документації; правову оцінку виражених в документації господарських операцій; розумний контроль реальної ймовірності документально сформованих господарських операцій; подільне і неподільне спостереження; здійснювану у відповідь документальну перевірку, або нотаток облікових регістрів завдяки співставленні їх з аналогічними чи залежними один від одного даних виробничих установ та підприємств з якими вони мають господарські відносини; можливість оберненого рахунку, який базується на попередній оцінці експертів відносно матеріальних витрат, за для подальшого встановлення кількості неправомірних списань вихідного матеріалу яке використовується для виробництва заздалегідь визначеного товару, що на період ревізії в більшій мірі чи повністю існує в наявності на складі чи в покупців підприємства; оцінку правомірності та аргументованості

господарських операцій згідно інформації кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку; різноманітні методичні способи аналізу економічного напрямку.

Будь-яка інвентаризація товарно-матеріальних цінностей або контрольне обмірювання виконаних робіт неминує закінчуються звіренням фактичних даних з обліковими. Зустрічна перевірка документальних даних постачальника й одержувача товарно-матеріальних цінностей часто супроводжується перевіркою фактичної наявності цінностей у натурі на складі одержувача. Тому при групуванні методичних прийомів контролю доцільно виходити з переважного характеру їх використання.

Базою розмежування можливого контролю вважається, на нашу думку, джерело інформації, яке використовується при проведенні контрольних дій. Такою інформацією вважається: первинна документація, до складу яких входять технічні носії даних; реєстри бухобліку; інформація оперативно-технічного обліку, статистична звітність; планова та інша документація.

Найбільш раціональний, на наш погляд, другий варіант, тому що він дозволяє на основі попереднього аналізу звітних показників та інших засобів максимально корисно виокремити кількість первинної документації та облікових записів, які досить детально досліджуються, концентрувати увагу на максимально можливих змінах та недоліках. Що певним чином формує потребу до скорочення кількості документів, які піддаються перевірці, та терміни здійснення повної ревізії.

Фактичний контроль являє собою вивчення фактичного стану об'єктів, що перевіряються, за даними огляду їх у натурі (обмірювання, зважування, перерахування, лабораторного аналізу й ін.) [9]. Тому ревізія, заснована на використанні тільки прийомів документального контролю, власне кажучи, зводилася б до перевірки бухгалтерських документів й облікових реєстрів, а не до всебічного вивчення всієї фінансово-господарської діяльності підприємства [9].

Однак фактичний контроль, особливо наступний, не може бути

всеосяжним через безперервний характер господарських процесів і швидкозмінних ринкових ситуацій. Тому документальний і фактичний контроль не існують ізольовано, а доповнюють один одного. Іноді за бездоганно оформленими документами й записами приховуються розкрадання й інші зловживання. Методичні прийоми фактичного контролю служать для встановлення реального стану ревізованих об'єктів, обсягу і якості виконаних робіт, дійсного здійснення господарських операцій, відбитих у документах [9].

В економічній й юридичній літературі докладно розглянутий механізм використання в контрольно-ревізійній роботі більшості прийомів документального й фактичного контролю. Особливого розгляду заслуговує дискусійне питання про сферу застосування статистичних прийомів несуцільного й вибіркового спостереження для контролю масових господарських операцій.

Однак у літературі термін «несуцільне спостереження» не зустрічається. Він звичайно підмінюється терміном «вибірковий метод контролю». Термінологічне змішання цих понять викликає заперечення. Головне, що відрізняє вибіркове спостереження від інших видів несуцільного спостереження, - це репрезентативний характер його результатів, що дозволяє за результатами обстеження вибіркової сукупності одержувати достовірні показники, що характеризують всю генеральну сукупність [10].

Варто відмітити, що вибіркове спостереження відноситься до прийомів математичної статистики, заснованих на теорії ймовірностей. Як приклад, можна привести вибірковий контроль використання устаткування або робочого часу, якості продукції тощо. Застосування в таких випадках вибіркового спостереження дозволяє одержати достовірні узагальнюючі показники (відносні, середні й ін.) про всю сукупність досліджуваних явищ на основі обстеження невеликої її частини. Практика підтверджує, що вибірковий контроль завантаження устаткування способом моментних спостережень дає більш точну, ніж суцільний облік, інформацію про

корисний час використання устаткування, про час догляду за ним й ремонтів, про простої, час на підготовчо-заклучні операції тощо. Вибірковий спосіб контролю якості продукції використовується для визначення з достатньою точністю або середнім значенням варійованої ознаки у всій сукупності - середнього строку придатності виробів, або частки тих одиниць її, які володіють відповідною ознакою. У таких випадках неодмінною умовою одержання достовірних результатів є правильне визначення кількості необхідних спостережень (обсяг вибірки) відповідно до відомих з математичної статистики формул й правил наукової теорії вибірки.

Разом з тим ми не розділяємо точку зору економістів, що вважають можливим використовувати вибірковий метод на всіх ділянках комплексної ревізії [11]. У таких випадках ревізуючого насамперед цікавлять причини тих або інших порушень і недоліків, із чиєї вини вони допущені, а також реальна величина заподіяного матеріального збитку. Ясно, що результати вивчення таких фактів не можна поширити на всю сукупність об'єктів контролю [11].

Безперечно, ревізію тих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, де найбільш імовірні порушення або зловживання, варто проводити суцільним способом [12]. До них відносяться операції, пов'язані з рухом грошових коштів у касі, у підзвітних осіб і на рахунках у банку, особливо дорогих матеріальних цінностей [12]. Суцільний спосіб обов'язковий також при ревізіях, призначуваних на вимогу правоохоронних органів для перевірки схоронності коштів і товарно-матеріальних цінностей.

Несуцільний контроль характерний для ревізійного вивчення облікових записів і первинних документів по найбільш масових господарських операціях: руху товарно-матеріальних цінностей, нарахуванню заробітної плати й ін [13]. У зв'язку із цим першорядне значення має запобігання односторонності й навмисності з боку ревізуючих у відборі первинних документів і облікових записів для несуцільного спостереження. Найбільш виправданий, на наш погляд, відомий з теорії статистики типовий відбір з

механічною вибіркою [13]. Стосовно до ревізії цей спосіб передбачає попередню розбивку первинних документів на однорідні групи залежно від змісту зафіксованих у них операцій або місця їх здійснення (цех, ділянка, склад і т.д.). Потім усередині кожної групи здійснюється механічний відбір документів для перевірки [13].

Привілеєм даного способу вважається зведення до однієї групи загальної кількості документації за для подальшого ревізійного дослідження проводиться не з допомогою ознаки нейтралітету, а завдяки визначнику від якого суттєво залежать визначники, які досліджуються. Завдяки цьому знижується вибіркова помилка.

У ревізійній практиці поширені два варіанти несучільного спостереження при ревізії масових господарських операцій: перевірка частини документів за всі місяці ревізованого періоду; перевірка всіх документів даного виду за кілька місяців [14]. Аналіз ревізійних матеріалів за ряд років показав, що краще перший варіант. При науково обґрунтованому відборі документів й облікових записів підвищується ймовірність розкриття порушень і недоліків, скорочуються строки ревізій і знижується трудомісткість їх проведення [14]. Однак якщо несучільною перевіркою розкриті серйозні порушення або зловживання, то ревізія на даній ділянці діяльності підприємства проводиться суцільним способом [14].

У літературі економічний аналіз часто розглядається як методичний прийом або навіть як форма або метод контролю. Така позиція не може бути визнана переконливою, оскільки не можна зводити аналіз тільки до контрольної функції [15]. Будучи самостійною функцією управління й системою спеціальних знань, аналіз господарської діяльності має свій конкретний предмет і метод дослідження. Тому мова може йти лише про використання методичних прийомів аналізу в контрольно-ревізійній роботі [15]. Зокрема, їх доцільно застосовувати при ревізіях для виявлення симптомів негативних явищ: приписок у звітності, розкрадань й інших зазіхань на власність. Така можливість обумовлена тим, що навіть

замасковані розкрадання й приписки звичайно позначаються на результатах фінансово-господарської діяльності, викликаючи непогодженість деяких взаємозалежних економічних показників й інші відхилення. Попередній аналіз звітності й записів в облікових регістрах дозволяє більш вдало відібрати коло первинних документів, що піддаються детальному вивченню в процесі ревізії, зосередити увагу на ймовірних порушеннях і недоліках. Це у свою чергу дає можливість скоротити число документів, що перевіряються, і строки проведення ревізій [16].

Разом з тим, не можна не звернути увагу на негативні наслідки перебільшення ролі прийомів економічного аналізу в ревізійній практиці. Дослідження показали, що ще нерідко акти ревізії захаращені відомостями, що використовуються у звітності підприємств і пояснювальних записок до неї, поверхневими аналітичними розрахунками. Безперечно, не можна зводити ревізійну роботу до тільки аналітичної, тому що за допомогою одних лише прийомів економічного аналізу неможливо всебічно вивчити законність, достовірність і доцільність господарських і фінансових операцій, збереженість коштів і товарно-матеріальних цінностей. Тому раціональне лише обмежене використання в ревізії специфічних прийомів економічного аналізу.

2.2. Методологія моніторингу, аналізу та контролю та фінансово-економічних результатів підприємства

У дослідженнях ефективності господарської діяльності об'єднань, підприємств методи аналізу настільки ж важливі, як і результати. Основне завдання економічного моніторингу, аналізу й контролю діяльності організації полягає в характеристиці стану аналізованого об'єкта й динаміки його розвитку, у виявленні тенденцій подальшої зміни, в оцінці досліджуваних явищ, у визначенні змін у ході й результатах роботи й виявленні резервів підвищення ефективності виробництва.

Методологія наукового дослідження ефективності господарської діяльності включає використання загального методу, загальних методів і специфічних, часткових методів, що становлять основу для виділення економічного аналізу як самостійної науки. Основними принципами економічного аналізу, в основі якого лежить діалектичний підхід, є вивчення економічних явищ у єдності аналізу й синтезу, дедукції й індукції, у взаємозв'язку й розвитку явищ, у виявленні протиріч господарського життя й способів їх подолання.

На відміну від методу економічного аналізу як загального підходу до дослідження явищ виділяють методiku економічного аналізу як сукупність спеціальних прийомів (методів), що застосовуються для обробки економічної інформації про роботу підприємств й об'єднань [17]. В економічній літературі методiku економічного аналізу підрозділяють на загальну (типову) і часткову (галузеву). Загальна методика являє собою сукупність прийомів аналітичної роботи, однаково застосовуваних при дослідженні будь-яких процесів, що відбуваються на будь-якому підприємстві, у будь-якій галузі національного господарства [17]. Часткова методика конкретизує загальну щодо до певних господарських процесів, що відбуваються у певній галузі національного господарства, у певному типі виробництва й на конкретному підприємстві [17].

В умовах господарської самостійності підприємств і необхідності прискореного відновлення виробництва одне із центральних місць у роботі будь-якої організації займає аналіз й обґрунтування стратегії її розвитку.

У стратегічному аналізі й прогнозуванні основна увага акцентується на якісних, змістовних аспектах. Результати прямо орієнтовані на використання в рамках процедур прийняття рішень. Тому до форм представлення результатів аналізу висувуються вимоги наочності, простоти (наприклад, широко застосовуються графіки, матриці, діаграми), доступності для розуміння не тільки вузькими висококваліфікованими фахівцями, але в першу чергу особами, що приймають рішення, - управлінцями. Важливу

особливість становить залучення в процес аналітичних і прогностичних досліджень самих менеджерів. Такий підхід спрямований на подолання одного з істотних недоліків, що виявилися при широкому поширенні планових інструментів у внутрішньофірмовому управлінні. Він полягає у відриві менеджерів від процесу планування й обґрунтування планових рішень, передачі основних функцій у цій сфері вузьким фахівцям.

Кількісні методи відіграють у стратегічному аналізі в цілому підлеглу, допоміжну роль. Поширені також алгоритми, які піддаються обробці на обчислювальній техніці самими менеджерами. Крім того, особлива увага приділяється знанню менеджерами сильних і слабких сторін того або іншого аналітичного апарату, на основі якого опрацьовується інформація для прийняття рішень.

Найбільш загальна схема аналітичних робіт зводиться приблизно до такої.

З урахуванням важливості вибору цільових ринків розроблені комплексні методики маркетингових досліджень, що включають такі кроки, як: аналіз функціональних можливостей застосування нової продукції; вибір функціональних напрямків використання продукції, по яких буде спеціалізоване підприємство (вибір класу споживачів); виявлення й групування потенційних потреб споживачів у рамках обраного напрямку; визначення й ранжирування цільових ринків збуту.

Здійснюється порівняння основних характеристик підприємства (динаміки норми прибутку, окупності інвестицій, обсягу продажів, продуктивності праці, витрат виробництва) з відповідними параметрами 1-3 основних конкурентів (конкурентний аналіз). Екстраполяція виявлених трендів і результати конкурентних порівнянь дозволяють визначити проблемні сфери, на яких і зосереджують подальші опрацювання.

Сканування зовнішнього середовища – швидко розвинений напрямок аналітико-прогностичних робіт у системах стратегічного управління найбільших підприємств.

Сканування здійснюється по трьох основних напрямках:

- економічне сканування - динаміка макроекономічних показників; економічна ситуація в галузі; конкурентна ситуація; стан на фінансових ринках;
- технічне - зміни в ході науково-технічної конкуренції, поява принципових нововведень; нетрадиційне використання відомих технологій.

Протягом аналітико-прогностичних робіт застосовується різноманітний прикладний інструментарій. Найбільш часто використовуються: експертні оцінки й трендова екстраполяція: сценарії; конкурентні порівняння; імітаційне й економіко-математичне моделювання; «мозковий штурм» і метод Дельфі; аналіз впливу й взаємодії трендів; морфологічний аналіз; дерево цілей; функціонально-вартісний аналіз тощо

В умовах коли вирішальною є роль точного, своєчасного виконання договорів, що укладаються на добровільній взаємовигідній основі, і одночасно оперативного управління, зростає практичне значення оперативного аналізу.

Об'єктом аналізу виступають різні сторони виробничо-господарської й фінансової діяльності підприємств й їх структурних підрозділів. При цьому оперативний аналіз орієнтований значною мірою на виконання погодинних, позмінних, щодобових завдань. Він проводиться систематично за обмеженим колом параметрів, що переглядаються періодично в залежності від фактичного стану справ, опираючись на які, особа, що приймає рішення (ОПР), може здійснити швидке реагування, щоб увести виробництво й інші сторони діяльності підприємства в бажане (необхідне) русло.

За допомогою такого аналізу ОПР різних рівнів систематично забезпечуються свіжою інформацією не тільки про факти відхилень досліджуваного об'єкта від необхідного стану, але й характер, причини, що їх викликали (або можуть викликати у майбутньому). У ході аналізу встановлюється також, на який рівень управління повинні бути видані результати аналізу залежно від серйозності відхилень («збурювань»),

характеру рішень, які повинні бути прийняті. Основні завдання оперативного аналізу такі:

- постійне відстеження величини відхилень від нормального ходу виробництва й діяльності;
- оцінка сформованої або складної ситуації в першу чергу з погляду виконання зовнішніх зобов'язань перед партнерами;
- швидке виявлення причин як внутрішніх, так і зовнішніх, що викликали (або можуть найближчим часом викликати) негативні (або позитивні) відхилення (наприклад, більш швидке виконання яким-небудь цехом певної частини замовлення), які можуть надалі негативно позначитися на виробництві (привести до «заморожування» оборотних коштів);
- підготовка варіантів рішень для ОПР.

Оперативний аналіз максимально наближений або практично збігається з моментом здійснення тих або інших процесів.

Бухгалтерський облік може служити джерелом інформації, але у більш обмежених межах у зв'язку з його запізним характером. Однак якщо на підприємстві реально впроваджений нормативний метод обліку витрат на виробництво, інформацію про відхилення від запланованої собівартості по прямих статтях (сировина, основні матеріали, напівфабрикати, у деяких випадках втрати від браку, заробітна плата основних виробничих робітників) можна одержувати щодня.

Важливим джерелом інформації може бути також налагоджений оперативний облік витрат по центрах вартості, відповідальності (ними можуть бути ділянки, мікроділянки, окремі потокові лінії, служби підприємства), тобто структурні ланки, які найбільш сильно (і автономно) впливають на витрати по конкретному етапу технологічного ланцюга, або виготовленню якогось елементу виробу, що виробляється.

Джерелами інформації, що використовуються в оперативному аналізі виробничої програми, служать накладні видачі-одержання матеріальних цінностей цехами, ділянками, складами підприємства. Маршрутні аркуші

руху, що використовуються багатьма підприємствами, відіграють подвійну роль, виступаючи як диспетчерський документ для відслідковування руху матеріалів, виробів по технологічних і виробничих операціях, і використовуються для оперативного обліку витрат праці.

Високу інформаційну цінність мають також змінні завдання-рапорти окремих працівників і бригад, дані про випуск продукції цехами й ділянками. Причому це відноситься не тільки до об'ємних показників, за ходом досягнення яких стежать диспетчерські служби (планово-диспетчерські або планово-розподільні бюро) цехів і служба головного диспетчера підприємства.

Важливо забезпечувати неухильне зближення бухгалтерського й оперативного обліку, які поки на багатьох підприємствах недостатньо пов'язані між собою. Мова йде насамперед про поступове «зрощування» аналітичного бухгалтерського обліку з оперативним за тими видами господарських операцій, де це можливо й доцільно.

Схема організації оперативного обліку повинна будуватися на кожному підприємстві виходячи із профілю вироблюваної продукції, технології й організації виробництва, ступеня централізації управління, використання обчислювальної техніки, наявних пакетів прикладних програм, створеної бази даних, наявності різних технічних, особливо автоматизованих засобів по обліку деталей, видаваного інструментарію, витрат води, пари, стисненого повітря, електроенергії, заготівель, напівфабрикатів тощо. Загальна схема організації оперативного обліку повинна бути продумана фахівцями підприємства, а принципові питання - розглянуті й вирішені керівником. Природно, при цьому слід врахувати рекомендації відповідних спеціалізованих наукових і проектних організацій, досвід інших вітчизняних підприємств, закордонних підприємств.

При впровадженні оперативного обліку необхідно звернути особливу увагу на регулярне щозмінне (або щоденне) підведення підсумків по наростаючій з початку місяця, кварталу, року. Це дозволяє керівникові

об'єктивно оцінювати стан справ, а виконавцям - на першому його вимогу представляти необхідну інформацію без труднощів додаткової обробки первинних документів.

Такий облік повинен вестися насамперед у натуральних показниках. На цій основі може здійснюватися аналітичний облік у вартісному вираженні, а на його базі - синтетичний облік. При такому підході оперативний облік забезпечує підвищення дієвості й краще використання бухгалтерського обліку, а бухгалтерський створює передумови для додання оперативному обліку більш системного й ґрунтового характеру.

У ході оперативного аналізу широко використовуються наступні прийоми:

- порівняння: як база для таких порівнянь виступають планові завдання, що випливають із завдань, затверджених вищим керівництвом підприємства. При цьому не слід дотримуватися формальних оцінок. Ритмічність виробництва повинна бути не формальною, а підлеглою рішенню реальних виробничих й економічних завдань, що постають перед підприємством. За допомогою прийому порівнянь виявляється ступінь відхилень як в абсолютних, так й у відносних величинах. Виходячи з досвіду й оцінок експертів необхідно встановити, по-перше, припустимий рівень відхилень, що не вимагає оперативного втручання, а лише означає необхідність більш ретельного спостереження, і, по-друге, межу відхилень, вихід за яку вимагає втручання. Варто заздалегідь визначити, по яких параметрах і величині відхилень потрібне втручання керівників різних рангів. Природно, чим важливіше параметр і сильніше відхилення, тим за інших рівних умов вище ранг керівника, втручання якого потрібно;

- факторні прийоми - типу прийому різниць, ланцюгових підстановок;
- кореляційно-регресійний аналіз.

В оперативному аналізі знаходять широке застосування графічні прийоми. Вони підвищують наочність матеріалу, сприяють скороченню часу керівника для його оцінки й ухвалення рішення.

В оперативному аналізі використовуються методи як дедукції (від оцінки загальних відхилень до більш часткових; від відхилень по підприємству в цілому до цеху, ділянки тощо), так й індукції (від часткового до загального). Суть останнього полягає в тому, що на першому етапі виявляються й оцінюються фактори й причини більш часткового характеру, потім їх підсумують, згруповують, узагальнюють. У багатьох випадках важко визначити фактичну величину того або іншого узагальнюючого показника, параметра (наприклад, кошторису витрат на виробництво, собівартості товарної продукції). Однак оперативно встановити відхилення і їх причини по окремих складових не вимагає великої праці.

Використовуючи різні методи й прийоми, потрібно враховувати, що оперативний аналіз може не орієнтуватися винятково на документовану інформацію. Для одержання точної й детальної оцінки ОПР потрібно більше часу й при цьому менше часу залишається на саме ухвалення рішення й особливо його реалізацію. Разом з тим неточна, неперевірена, недостовірна інформація може привести до невірних оцінок і відповідно до прийняття невдалих або навіть помилкових оперативних рішень. Тому необхідний розумний компроміс двох критеріїв «час - точність».

Оперативний аналіз особливо ефективний в умовах високорозвиненої економічної відповідальності, що доходить до нижчих структурних ланок, в поєднанні з ефективною системою стимулювання. При цьому простежується двосторонній зв'язок. Чим більш розвинений оперативний аналіз, тим більш сприятливі умови для контролю за виконанням часових параметрів (ритмічність виробництва в цехах і на ділянках; випуск і відвантаження продукції в суворій відповідності з договорами, контрактами тощо; систематичне виконання заходів, що забезпечують сукупне підвищення ефективності й ін.). З іншого боку, чим вище рівень оперативного аналізу, його достовірність, наочність результатів, тим конкретніше система економічної відповідальності, слабкіше вплив гальмуючий її застосування факторів з боку керівників більш низького рангу й виконавців, суміжних

структурних підрозділів. Зникає можливість моральної й матеріальної безкарності, перекручування по закінченні часу інформації про дійсні причини збоїв й їх справжніх порушників.

При здійсненні оперативного аналізу немає, як правило, необхідності комплексного, всебічного вивчення різних сторін об'єкта, що так важливо в перспективному й іншому напрямках аналізу. Тут аналіз проводиться насамперед за тими показниками, які входять у перелік постійно (на певний період часу) аналізованих, а при несподіваних збоях, виявлених у ході поточного регулювання виробництва або в результаті вибіркового експрес-аналізу, - по інших параметрах. Разом з тим у ході аналізу необхідно (при заданому інтервалі часу на його проведення) виявити залежні й не залежні від діяльності підприємства фактори, ступінь їх впливу, конкретних порушників.

Оперативний аналіз тісно пов'язаний з попереднім прогностичним аналізом на короткий період (на дні, що залишилися, до початку місяця або кварталу). На основі його результатів можна більш точно спрогнозувати підсумки роботи за місяць.

Всі методи економічного аналізу умовно можна розділити на традиційні й економіко-математичні. Традиційними способами обробки економічної інформації при вивченні економіки є порівняння, зведення й групування, абсолютні й відносні величини, елімінування, деталізація, балансовий метод, індекси, метод ланцюгових підстановок, графічні методи.

Основними засобами для вирішення завдань оптимізації господарської діяльності є методи математичного (насамперед лінійного) програмування. Математичне програмування при аналізі виконання планів дозволяє визначити напруженість самих завдань, виявити лімітуючі виробництво продукції групи устаткування, вибрати види сировини й матеріалів й інших виробничих ресурсів. Отримані при вирішенні завдання двоїсті (економіко-математичні) оцінки дають цінну інформацію для економічного аналізу й оцінки розробленого плану. Лінійне програмування можна використати для

визначення ефективності завантаження устаткування, спеціалізації виробництва, а також для виявлення резервів зниження собівартості й підвищення рентабельності.

Динамічне програмування застосовується при оптимізації процесів послідовного виробництва продукції.

Одним з важливих інструментів економічного аналізу є математичне моделювання економічних явищ і процесів [18]. Воно дає можливість одержати чітке уявлення про досліджуваний об'єкт, охарактеризувати й кількісно описати його внутрішню структуру й зовнішні зв'язки [18].

Процес моделювання умовно можна підрозділити на три етапи:

- побудова моделі на основі ретельного вивчення закономірностей і зв'язків, властивих досліджуваному процесу;
- вибір методів вирішення завдання або розробка нового методу;
- економічний аналіз отриманих результатів.

Перший етап цього процесу полягає у побудові економіко-математичної моделі, що повинна охопити не окремі частини або властивості економічного процесу, а їх сукупність. При побудові моделі важливо уникнути, з одного боку, надмірного спрощення економічного явища, а з іншого боку - зайвої деталізації й ускладнення. Зайва деталізація, що призводить до великої кількості змінних, істотно утруднює побудову моделі, не даючи іноді ніяких переваг в аналізі економічних взаємозв'язків, перетворює модель у неозор. Зайве спрощення моделі не відображає реальної дійсності.

Ні для всякого економічного завдання потрібна власна модель. Деякі процеси з математичної точки зору однотипні й можуть описуватися однаковими моделями [18].

Другий етап моделювання економічного процесу полягає у виборі або розробці алгоритму для вирішення поставленого завдання.

Третій етап полягає в ретельному аналізі отриманого рішення. Наприклад, при рішенні задачі лінійного програмування необхідно результат

зіставити з іншими варіантами плану, використовуючи для цього економіко-математичні (двоїсті) оцінки. Якщо ж отримані дані рішення не відповідають виробничим умовам, то необхідний економічний аналіз причин невідповідності [18]. Ними можуть бути недостатня достовірність інформації, неправильно побудована модель, що не відображає реальний процес. Після того як модель скоректована, рішення повторюється. Таким чином, економіко-математичне моделювання роботи підприємства повинне бути засноване на аналізі його діяльності й у свою чергу збагачувати цей аналіз результатами й висновками, отриманими після вирішення відповідних завдань [18].

Особливо плідним є застосування в економічному аналізі математичних методів, системного підходу, методів кібернетики та ін. Слід зазначити, що застосування тих або інших методів в аналізі господарської діяльності не є довільним, а залежить від його цілей і завдань, специфіки розгляду окремих сторін діяльності підприємства, організаційних форм проведення аналізу, наявних технічних засобів й інших факторів.

Про це свідчить поява інтегрального методу факторного аналізу, методу комплексної оцінки й інших, які є свідченням великих можливостей математики в удосконалюванні методів аналізу ефективності господарської діяльності.

Сукупність кількісних й якісних методів перетворює аналіз у справді наукові засоби управління виробництвом.

2.3. Методичний інструментарій аналізу й оцінки фінансово-економічного стану підприємства

Аналізу фінансових показників належить найважливіше місце в аналітичній роботі на підприємстві. Його основні завдання: оцінка поточного фінансового стану підприємства й визначення шляхів його поліпшення; стратегічний прогноз потреби підприємства у фінансових ресурсах,

виявлення їх можливих джерел і способів мобілізації.

До першочергових об'єктів такого аналізу можна віднести: фінансовий стан підприємства, його платоспроможність і кредитоспроможність [19].

Інформаційною базою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства служать показники надходження й витрати коштів: виписки з рахунків банківських установ; картотека рахунків, що підлягають оплаті; платіжні календарі, що складаються фінансовим відділом підприємства, інші дані бухгалтерського й оперативного обліку, баланс по основній діяльності й інші форми бухгалтерської й статистичної звітності, відомості, що містяться у фінансовому плані підприємства (балансі прибутків і видатків) [19].

Фінансовий стан підприємства характеризується сукупністю параметрів, що відображають фінансову сторону його діяльності. Для комплексної оцінки загального фінансового стану найкраще використовувати показники наявності, розміщення й використання фінансових ресурсів підприємства.

Як відомо, основним джерелом коштів в обороті підприємства є виручка від реалізації виробленої ним продукції. Але при аналізі фінансового стану неможна можна обмежитися лише розглядом реалізації. Адже іншим важливим показником фінансового стану підприємства є виконання зобов'язань за розрахунками з бюджетом, що залежить не тільки від виконання планів реалізації. Необхідно також, щоб величина прибутку, що міститься у кожній гривні реалізованої продукції, також відповідала наміченому підприємством плану.

Фінансовий стан підприємства досить повно визначається його платоспроможністю, яка у свою чергу безпосередньо залежить від стану трьох фондів: реалізації, прибутку, оборотних коштів. Якщо підприємство не виконує протягом тривалого часу договорів по реалізації, недоодержує прибуток або має значні відволікання оборотних коштів, можна із упевненістю очікувати виникнення заборгованості.

Вплив факторів «прибуток» й «реалізація» на фінансовий стан

відображається відповідно показниками «виконання плану прибутку від реалізації продукції» й «виконання плану реалізації товарної продукції».

Стан фонду оборотних коштів залежить від повноти джерел їх формування й від напрямку використання коштів. Для характеристики повноти джерел формування оборотних коштів найбільш представницьким є показник «недолік (надлишок) власних оборотних коштів». Основними напрямками позапланових вкладень є: імобілізація у витрати, пов'язані з основними фондами; наднормативні запаси товарно-матеріальних цінностей; прострочена дебіторська заборгованість покупців і замовників.

Відволікання власних оборотних коштів у позапланові активи й наднормативні запаси товарно-матеріальних цінностей створює необхідність залучення у фонд оборотних коштів, коштів з інших фондів і залучення кредитів банків. З позапланових джерел формування фондів оборотних коштів найбільш значимою є кредиторська заборгованість.

Оскільки заборгованість того або іншого роду є наслідком несприятливого впливу певних факторів, вона й сама по собі є досить інформативним показником майбутнього фінансового неблагополуччя, збереження заборгованості. Підприємству звичайно потрібний чималий час, у найкращому разі вимірюваний місяцями, щоб знову стати платоспроможним.

Відомо, що хороший фінансовий стан підприємства характеризується насамперед постійною наявністю на розрахунковому рахунку коштів (оптимально - у розмірі 3-4-денні обороти) і відсутністю простроченої заборгованості. При цьому передбачається, що плани реалізації й прибутку повністю виконуються, рентабельність підтримується в розрахункових межах, оборотні кошти й товарно-матеріальні цінності знаходяться у межах нормативу, отримані кредити мають надійне забезпечення, а покупці регулярно платять по рахунках.

При поганому фінансовому стані на розрахунковому рахунку підприємства коштів немає зовсім або вони надходять нерегулярно, є

заборгованість за розрахунками з бюджетом, банками, постачальниками, власними працівниками; завдання по реалізації й прибутку не виконуються, рентабельність нижче планової, збереженість оборотних коштів і банківських кредитів не забезпечені, є великі запаси наднормативних товарно-матеріальних цінностей (у тому числі зайві й непотрібні), покупці продукції платять нерегулярно тощо.

Щоб підвищити якість оцінки й прогнозу, необхідно періодично переглядати як склад, так і значення факторів фінансового стану у зв'язку зі зміною рівня рентабельності, умов кредитування й практики розрахунків.

На рис. 2.1 наведено комплекс критеріїв фінансово-економічного стану підприємства.

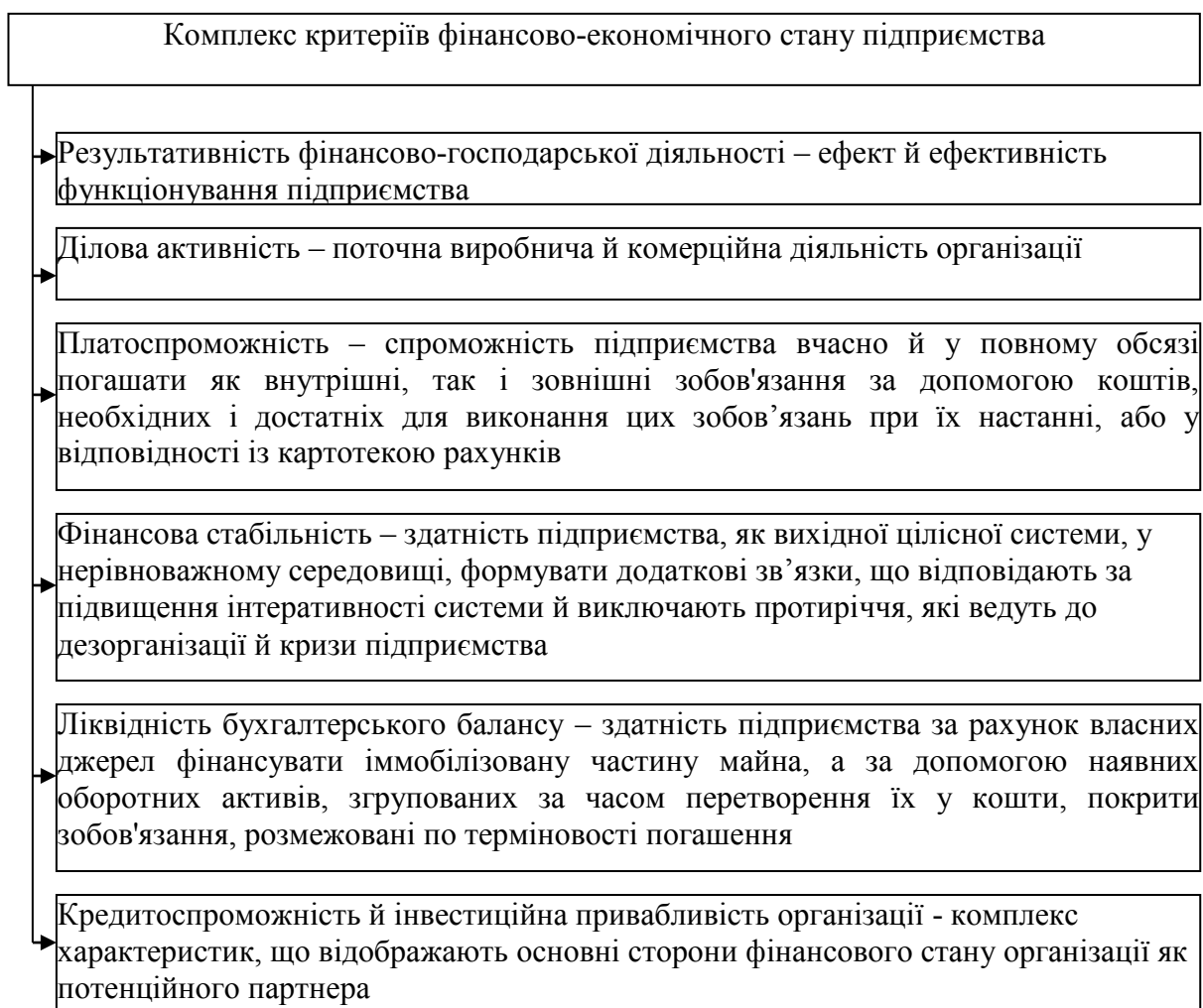


Рис. 2.1. Комплекс критеріїв фінансово-економічного стану підприємства*

*Сформовано з використанням [19]

Стабільність ознак указує на більшу інерційність фінансового стану підприємства. Відомо, підприємство, яке опинилося у поганому фінансовому стані, як правило, дуже повільно й з більшими зусиллями повертається до норми. Тим важливіше попередити виникнення такого стану. Саме в цьому й полягає завдання аналізу й прогнозу фінансового стану.

Система показників фінансового стану господарюючого суб'єкта, з урахуваннями специфіки харчового виробництва наведена на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Система показників фінансового стану підприємства*

*Складено на основі [20]

Фінансові ресурси за своїм складом діляться на власні й позикові. До числа власних джерел коштів відносяться: статутний фонд (основні засоби й оборотні кошти) і прибуток.

До складу власних джерел можуть увійти також кошти, отримані в порядку безповоротного фінансування від держави, орендодавців, інших підприємств й окремих осіб, зацікавлених у розвитку підприємства [20]. Така

заборгованість утворюється через розбіжність строків виникнення платіжного зобов'язання й строків платежу (наприклад, по заробітній платі). До власних джерел відносять також різні спеціальні фонди, наприклад ремонтний фонд.

При оцінці фінансових ресурсів підприємства варто оцінювати й характер співвідношення між його дебіторською й кредиторською заборгованістю. Позитивне сальдо майбутніх розрахунків може розглядатися як потенційне джерело коштів.

При аналізі особлива увага звертається на стан і динаміку джерел утворення фінансових ресурсів. Тут важливо не допустити їх відволікання на цілі, не передбачені планом.

Велике значення має також аналіз співвідношення між основними засобами й оборотними коштами. В умовах ринкової економіки винятково важливо мати можливість маневру фінансовими ресурсами. У той же час не можна забувати про своєчасне вкладення коштів у розвиток підприємства.

В умовах розвитку підприємств за рахунок власних коштів і позикових джерел актуальним завданням є оцінка кредитоспроможності позичальників. Така оцінка необхідна насамперед передбачуваному кредиторів. Але й саме підприємство повинне постійно оцінювати свою кредитоспроможність, щоб правильно представляти свої можливості на кредитному ринку.

Правильна оцінка кредитоспроможності має велике значення й у зв'язку з виникненням нових невеликих підприємств. Взагалі, оцінка кредитоспроможності підприємства повинна у всіх випадках передувати укладенню кредитного договору. Така оцінка дозволяє обґрунтовано визначити доцільність й умови надання кредиту. Основним джерелом даних для оцінки кредитоспроможності (тобто здатності повернути кредит або вчасно зробити платіж) є баланс. Але необхідні також відомості про перспективи розвитку підприємства, причини, по яких у нього виникла потреба в кредиті, особистих і ділових якостях його керівників.

Оцінка кредитоспроможності базується на вирахуванні коефіцієнта

покриття балансу, що визначається як співвідношення ліквідних коштів короткострокового характеру й короткострокових зобов'язань. Значення цього коефіцієнта на рівні 3:1 і вище свідчить у принципі про хорошу кредитоспроможність підприємства. Однак варто врахувати ще структуру поточних активів і характер виробництва. Якщо в складі ліквідних коштів значну частину (50% і більше) займають товарно-матеріальні цінності, рекомендується розраховувати коефіцієнт ліквідності балансу як відношення ліквідних засобів за виключенням легкореалізовуваних вимог короткострокового характеру до загальної суми заборгованості за балансом. Для цього показника хорошим визнається значення від 1,5 і вище. Ті підприємства, у яких значення вказаних показників нижче 2 й 1 відповідно, можуть розглядатися як некредитоспроможні.

Зрозуміло, для ухвалення рішення про видачу (або відмову у видачі) кредиту необхідні й інші підстави.

У головних своїх рисах, прийомах і методах організація й технологія економічного аналізу й обґрунтування господарських рішень не залежать від способу господарювання. Однак для невеликих підприємств особливо актуальним є аналіз фінансових ресурсів, кредитоспроможності, перспектив розвитку. Отже, він вимагає більшої деталізації.

Для підприємств зі змішаною формою власності при аналізі необхідно роздільно враховувати й аналізувати ефективність використання фондів за формами власності. Це особливо важливо, наприклад, при ухваленні рішення про продовження строку оренди або викупі орендованого майна.

Особливо важлива ретельність обліку й аналізу фінансових результатів для підприємств, що перебувають у колективній власності, що пов'язано з необхідністю оптимального розподілу прибутку між інвестиціями й іншими загальними витратами, з одного боку, і сумою, що спрямовується на виплату дивідендів, з іншої сторони.

Щоб ухвалити рішення щодо розвитку підприємства, необхідно ретельно проаналізувати конкурентоспроможність продукції, стан його

основних фондів, можливість залучення додаткових фінансових ресурсів у вигляді кредитів або акціонерного капіталу.

В нинішніх умовах ринкової економіки підприємства не можуть орієнтується у своїй діяльності лише на інтуїтивне розуміння ситуації для обґрунтування управлінських рішень. Досвід переконує, що, спираючись на показники фінансового аналізу, можна судити про дієвість фінансового механізму, виявити слабкі сторони у фінансових операціях, вжити відповідні заходи для того, щоб виправити стан.

Існуючі загальні положення й методики аналізу фінансово-економічного стану підприємства, принципи аналізу в умовах інфляції, методи прогнозування можливого банкрутства підприємства, як правило, розраховані для застосування на високоефективних підприємствах. Що стосується функціонування харчових підприємств в умовах економічної кризи, то особливо складним використання методів фінансово-економічного аналізу. Основу аналізу становить прогнозування, яке може бути успішним лише за наявності хоча й прихованих, але достатньо стійких закономірностей, що в нас відсутні.

Як ми вже вказували, існують різні підходи до оцінки діяльності підприємства. На наш погляд, аналіз цих показників має важливе значення при оцінці результатів діяльності підприємства. Однак, особливості підприємств різних форм господарювання ставлять інші вимоги до аналізу й, насамперед, до аналізу звітів підприємства. Саме аналіз фінансових звітів дає змогу оцінити фінансовий стан підприємства, побачити основні напрямки використання та розміщення коштів.

Аналіз ліквідності та платоспроможності виконується завдяки розрахунку ряду коефіцієнтів. Для того, щоб мати найповніші відомості про стійкість фінансового стану підприємств, необхідно виконувати аналіз у динаміці, за кілька періодів. При цьому додатковий аналіз структури поточних активів уточнює оцінку платоспроможності обчислення коефіцієнта покриття. При цьому додатковий аналіз структури поточних

активів уточнює оцінку платоспроможності обчислення коефіцієнта покриття.

Коефіцієнт уточненого покриття показує, що ті активи підприємства, які легко реалізуються, повністю покривають його короткострокові зобов'язання.

Рекомендаційна нижня межа показника, що наводиться в літературі - 0,2 [21-24]. Дехто з економістів вважає, що надзвичайно високе значення коефіцієнта свідчить про те, що підприємство недостатньо продуктивно використовує свої кошти.

Нині у вітчизняній практиці немає якихось граничних розмірів цих показників, тому на практиці розрахунок коефіцієнтів має здійснюватися з порівняльним аналізом доступних даних по підприємствах, що мають аналогічну орієнтацію своєї господарської діяльності. При цьому за результатами порівняння можна виявити негативні фактори та намітити конкретні заходи щодо поліпшення фінансових позицій підприємства і його конкурентоспроможності.

В економічно розвинутих країнах нормативні значення аналогічних коефіцієнтів диференційовані за рядом галузей та підгалузей. Так, у США граничні розміри коефіцієнта покриття за рядом галузей та груп підприємств мають такі значення: корпорації виробничої сфери - 1,47; виробництво продуктів харчування - 1,25; хімічна промисловість - 1,67; машинобудування - 1,85; роздрібна торгівля - 1,5; видавнича діяльність - 1,67; виробництво електрообладнання та електронної техніки - 1,47; нафтова та вуглевидобувна промисловість - 1,00.

Із методики розрахунку коефіцієнтів випливає, що поліпшення їх значень у динаміці може бути досягнуто як за рахунок скорочення кредиторської заборгованості, так і за рахунок випереджувального зростання поточних активів (обігових коштів). Але саме собою зменшення кредиторської заборгованості неможливе, оскільки воно завжди супроводжується пропорційним скороченням обігових коштів. Тому

найреальнішим засобом відновлення платоспроможності є збільшення обігових коштів підприємства з одночасним збільшенням статті «Прибуток» у пасиві балансу.

Слід зазначити, що фінансово-економічний стан підприємства й перспективи його зміни перебувають під впливом не лише факторів фінансового характеру, а й багатьох факторів, що взагалі не мають вартісної оцінки [25]. Серед них: можливі політичні й загальноекономічні зміни, професійна й загальноосвітня підготовка персоналу тощо. Тому аналіз фінансової звітності є одним із розділів комплексного економічного аналізу, який необхідний підприємству [25].

У питаннях методології моніторингу фінансової стабільності особливу увагу необхідно приділити таким питанням, як специфіка моніторингу підприємств і розвиток методичних підходів до їх моніторингу [25].

Моніторинг фінансової стабільності корпоративного сектора позиціонується як один з найважливіших напрямків моніторингу фінансово-економічних систем [26]. Узагальнення й систематизація наукових явлень про особливості функціонування й оцінки фінансових систем дають можливість виявити релевантні підходи до інтерпретації, класифікації й моніторингу фінансово-економічних систем [26].

Зміст і структура фінансової системи розглядаються з позицій функціонально-структурного підходу, що, зокрема, дозволяє застосовувати мультимножинну концепцію фінансової стабільності, відповідно до якої корпоративний сектор підлягає не менш пильній увазі, ніж фінансовий. Класифікація фінансових систем необхідна при обґрунтуванні порівняльних критеріїв оцінки фінансової стабільності корпоративного сектора, що стосується й рівня фінансового розвитку, з урахуванням якого підкреслюються особливості функціонування фінансово-економічних систем.

Моніторинг фінансових систем у цілому й по окремих напрямках, на наш погляд, повинен забезпечувати можливість формування корисної фінансово-економічної інформації. Відповідно до даної вимоги, аналізуються

методичні альтернативи на вибір базових показників і представлення отриманих результатів. Використання зведених комплексних оцінок фінансово-економічної стабільності підприємств небажано, оскільки даний методичний підхід дозволяє відносно широко маніпулювати результатами. З метою забезпечення корисною фінансовою інформацією кількісний підхід, що апелює до відомостей фінансової статистики, представляється кращим. Однак принципово не виключається і якісний, за рахунок якого забезпечується гнучкість комплексної методології моніторингу фінансової стабільності підприємств.

Щодо рекомендацій з моніторингу фінансово-економічної стабільності підприємств, що володіють публічним статусом (публічні акціонерні товариства), в даному випадку лідируючим напрямком наукових досліджень є формування показників фінансової непохитності підприємств. Моделі індексів, які основані на теоретичній та емпіричних моделях попереднього визначення фінансового банкрутства показані на рис. 2.3.

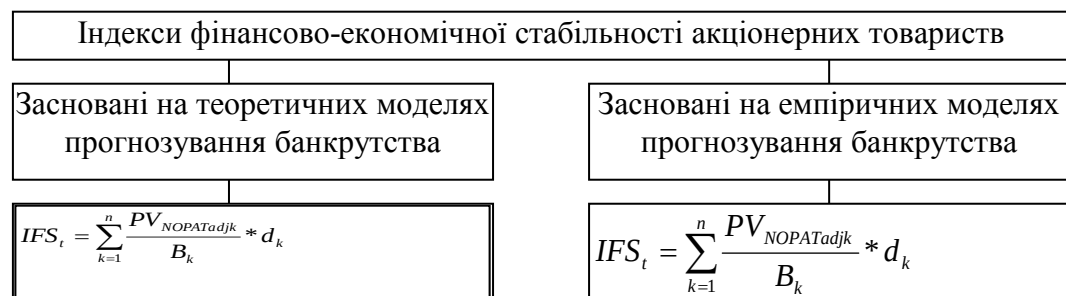


Рис. 2.3. Індекси фінансово-економічної стабільності публічних акціонерних товариств*

*Складено з використанням [27]

Індекси, засновані на емпіричних моделях прогнозування банкрутства передбачають менше інформаційних обмежень у застосуванні, ніж теоретичні, однак потенційно володіють не менш високою прогнозною точністю. На нашу думку, вони є кращими для моніторингу фінансової стабільності публічних підприємств, особливо в країнах з нерозвиненим ринком.

Однак, вимога забезпечення корисної фінансової інформації не дозволяє обмежити методику моніторингу індексами фінансової стабільності. У розвиток методології оцінки фінансової стабільності, доцільно звернутися до факторів фінансової неспроможності публічних підприємств, які, за аналогією з факторами цінового ризику, слід підрозділити на ринкові й специфічні, що визначає два основних напрямки моніторингу:

- моніторинг ринкових факторів, що насамперед вимагає дослідження й адаптації методичних підходів до оцінки стабільності фінансових систем, включаючи оцінку рівня інформаційної ефективності, а в цілому охоплює не тільки фінансові, але й інші (економічні, інституціональні) передумови фінансової стабільності;

- моніторинг специфічних факторів, орієнтований, насамперед, на емпіричні моделі прогнозування банкрутства й, відповідно, на непрямі ознаки фінансової неспроможності.

Методика оцінки доданої рентабельності, що розглядається як перевищення скоректованої рентабельності інвестованого капіталу над середньозваженою вартістю інвестованого капіталу підприємства, наведена у табл. 2.1.

Розвиток нефінансового напрямку моніторингу передбачає дослідження й оцінку юридичних й організаційних ознак загроз фінансовій стабільності українських підприємств. Крім того, доцільно, щоб основна частина моніторингу випереджалася аналітичною преамбулою із вступною характеристикою зовнішніх і внутрішніх факторів фінансової стабільності корпоративного сектору [28].

Адаптація концепції корпоративної фінансової діагностики до завдань оцінки фінансових систем є однією з найважливіших умов формування методології фундаментальних і прикладних досліджень фінансової стабільності підприємств, забезпечуючи нові траєкторії розвитку наукових подань у цій сфері [28].

Таблиця 2.1

Методика оцінки доданої рентабельності підприємства

	Діапазон можливих значень доданої рентабельності і їх інтерпретація з метою оцінки фінансової стабільності підприємств	
Середньогалузевий рівень доданої рентабельності (при допущенні про його негативне значення)	Незадовільний рівень доданої рентабельності	Задовільний рівень доданої рентабельності
Не враховується	$ARO I \leq 0$	$ARO I > 0$
Враховується	$ARO I \leq ARO I_s$	$ARO I > ARO I_s$

Позначення:

ARO I - додана рентабельність аналізованого підприємства;

ARO I_s – середньогалузеве значення доданої рентабельності.

Методика комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності харчових підприємств, як ми вважаємо, повинна включати такі етапи [28] (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Методика комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності харчових підприємств*

Етап	Ціль	Зміст етапу
1. Формування бізнес-плану, бюджету й кошторису доходів і витрат	Одержання інформації для управлінського аналізу ефективності діяльності підприємства	Розробка структури бізнес-плану, бюджету й кошторису підприємства. У рамках бізнес-плану побудова виробничого, організаційного й фінансового плану. Розрахунок поточних і планових витрат на виробництво продукції за проектом. Розрахунок і компонування технологічних планових показників виробництва. Розробка формату кошторису витрат на виробництво продукції за планом. Формування кошторису прямих матеріальних витрат

Продовження таблиці 2.2.

Маркетинговий аналіз	Визначення умов реалізації продукції на внутрішньому ринку для підвищення ефективності продажів	Формування маркетингової стратегії організації (включаючи визначення ринків збуту, цінових рівнів реалізації та ін.). Аналіз технологічних особливостей виробництва продукції. Аналіз цінових показників реальних і потенційних конкурентів. SWOT-аналіз
Аналіз доходів й продажів підприємства	Надання даних для управлінського аналізу в частині формування цінової політики реалізації харчової продукції. Інформація про фактичні й планові доходи для планування грошових потоків й оцінки ефективності продажів підприємства	Аналіз звіту про прибутки й збитки підприємства. Структурне аналітичне дослідження доходів підприємства в динаміці абсолютних і питомих величин. Аналіз планових графіків виробництва й реалізації продукції. Зведений аналіз показників фондовіддачі, матеріаловіддачі й продуктивності праці
Аналіз техніко-організаційного рівня ефективності діяльності підприємства	На основі отриманої інформації розробити/скорегувати стратегію розвитку підприємства в частині технології виробництва, а також прийняти ряд заходів по підвищенню ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства	Аналіз й актуалізація основних заходів щодо контролю й регулювання виробничого процесу, які необхідно здійснювати персоналу підприємства Аналіз організаційної структури й управлінської праці на підприємстві Застосування методики оцінки глобального макрооточення (T.E.M.P.L.E.S).
Оцінка витрат	Оптимальне управління витратами на виробництво продукції для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності	Аналіз структури собівартості продукції. Факторний аналіз собівартості продажів продукції. Аналіз структури й динаміки витрат підприємства. Аналіз структури витрат на реалізацію проекту по впровадженню нової продукції

Аналіз фінансових результатів і рентабельності продажів	На основі отриманої інформації оцінити ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства й за необхідності провести ряд заходів для коректування планових показників у рамках планування й бюджетування	Аналіз динаміки доходів, витрат й чистого прибутку підприємства. Факторний аналіз чистого прибутку. Аналіз розшифровок до фінансової звітності й розрахунок відповідних коефіцієнтів. Розрахунок фактичного й планового прибутку від реалізації продукції. Розрахунок фактичних і планових показників грошового потоку у процесі фінансово-господарської діяльності підприємства. Горизонтальний аналіз звіту про прибутки й збитки. Деталізований факторний аналіз прибутку від продажів. Аналіз розходжень у показниках реального й управлінського прибутку
Оцінка ефективності використання обігових й необігових активів	Оцінка ефективності застосування необігових й обігових активів	Аналіз структури й динаміки не обігових й обігових активів підприємства. Розрахунок показників фондівддачі Розрахунок показників ефективності використання обігових коштів
Аналіз рентабельності активів	Оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства з урахуванням отриманих показників	Розрахунок й аналіз показників рентабельності
Аналіз фінансового стану й платоспроможності	Одержання інформації про фінансовий стані підприємства для цілей управлінського аналізу	Оцінка виконання фінансового плану підприємства й показників фінансової стабільності й платоспроможності. Оцінка динаміки фінансового стану за допомогою аналітичного балансу. Аналіз динаміки активів, виручки від продажів і чистого прибутку. Аналітичний структурний аналіз мереж активу й пасиву балансу підприємства

*Складено на основі [28]

Етапи аналізу фінансового стану й система показників у розрізі складових критеріїв показані у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Етапи аналізу фінансового стану й система показників у розрізі складових критеріїв*

Етапи методики аналізу фінансового стану організацій	Завдання аналізу	Показники комплексної оцінки
1. Аналіз системи фінансово-результативних показників	З'ясувати, у якій фазі фінансово-економічного циклу перебуває організація: чи демонструє розвиток, або навпроти спад, і т.д.	Виручка від продажів; валовий прибуток (збиток), прибуток (збиток) від продажів; прибуток (збиток) до оподаткування; чистий прибуток (збиток); рентабельність реалізованої продукції, рентабельність продажів, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу
2. Аналіз майнового положення й ділової активності організації	Визначити, чи свідчить збільшення валюти балансу про розширення масштабу виробництва	Результат порівняння динаміки валюти бухгалтерського балансу зі змінами обсягу реалізації й прибутку. Коефіцієнти оборотності й тривалості обороту мобільного капіталу й кредиторської заборгованості
3. Аналіз платоспроможності організації на основі оцінки грошових потоків	Оцінити якість прибутку й ступінь виконання організацією своїх платіжних зобов'язань	Коефіцієнти: співвідношення чистого грошового потоку від поточної діяльності й прибутку від продажів; фінансування поточної діяльності; покриття короткострокових зобов'язань; якості прибутку; співвідношення темпів росту дебіторської заборгованості
4. Аналіз фінансової стабільності у взаємозв'язку з рентабельністю власного капіталу	Досліджувати можливості зміцнення фінансового стану або розширення масштабів діяльності за допомогою залучення позикових коштів з наступною оцінкою ймовірності затримки платежів	Коефіцієнт фінансової незалежності; плече фінансового важеля; рентабельність сукупного капіталу; середньозважена номінальна ціна позикових ресурсів; ефект фінансового леверіджа
5. Оцінка кредитоспроможності й інвестиційної привабливості організації на основі рейтингової експрес-методики	На основі відповідності або невідповідності фактичних значень показників у моделі, віднести організацію до тієї або іншої групи рейтингу	Модель рейтингової оцінки в балах

*Складено на основі [28]

Відповідно до мети аналізу слід визначити мінімально необхідний набір показників аналізу платоспроможності харчових підприємств (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Набір показників оцінки платоспроможності харчових підприємств*

Коефіцієнт	Формула розрахунку коефіцієнта	Орієнтовні значення для позитивної оцінки стану
Співвідношення чистого грошового потоку від поточної діяльності	$K_{віднов} = ЧГП_{нд} / ПР_{пр}$, де $ЧГП_{нд}$ – чистий грошовий потік від поточної діяльності, тис. грн.; $ПР_{пр}$ – прибуток від продажів, тис. грн.	> 0
Фінансування поточної діяльності	$K_{фнд} = ГП_{нд} / ОК$, де $ГП_{нд}$ – грошовий потік по поточній діяльності, тис. грн.; $ОК$ – оборотний капітал, тис. грн.	> 1
Покриття короткострокових зобов'язань	$K_{ПКЗ} = ЧГП / КЗ$, де $ЧГП$ – чистий грошовий потік по всіх видах діяльності, тис. грн.; $КЗ$ – короткострокові зобов'язання, тис. грн.	> 1
Наповнення нерозподіленого прибутку	$K_n = ЧГП / ЧП$, де $ЧГП$ – чистий грошовий потік по всіх видах діяльності, тис. грн.; $ЧП$ – чистий прибуток, тис. грн.	> 0
Співвідношення темпів росту дебіторської заборгованості й обсягу продажів	$K_{спів} = ТР_{дз} / ТР_{вр}$, де $ТР_{дз}$ – темп росту дебіторської заборгованості, %; $ТР_{вр}$ – темп росту виручки від реалізації, %	< 1

*Складено з використанням [28, 29]

Необхідна нова система показників фінансової стабільності у взаємозв'язку з рентабельністю власного капіталу й кредитуванням харчових товаровиробників, яка дозволить оцінити можливість розширення діяльності за допомогою залучення позикових коштів. Система показників дозволяє реалізувати модель розрахунку ефекту фінансового леверіджа із використанням показника рентабельності джерел фінансування (таблиця 2.5).

Фінансова стабільність сучасних харчових підприємств зазнає численних і різноманітних викликів, що вимагають систематичної оцінки, переосмислення й подолання.

Таблиця 2.5

Система показників для аналізу фінансової стабільності й оцінки можливості розширення діяльності за допомогою залучення позикових коштів*

Показник	Формула розрахунку	Інтерпретація
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	$K_{авт} = \text{Власний капітал} / \text{Валюта балансу}$	Характеризує реалізовану політику у сфері фінансування й відображає питому вагу власного капіталу в структурі джерел
Коефіцієнт фінансового левериджу, або	$K_{фл} = \text{Позикові кошти} / \text{Власні кошти}$	Характеризує ступінь ризику організації
Ефект фінансового левериджу стосовно для харчових підприємств	$E\Phi Л = (P\partial\phi - \%K) * (ПК/ВК)$ де $E\Phi Л$ - ефект фінансового левериджу, що полягає в приросту рентабельності власного капіталу, %; $P\partial\phi$ - рентабельність джерел фінансування, %; $\%K$ - середній розмір відсотків, що сплачує підприємство за використання позикового капіталу, %; $ПК$ - середня сума позикового капіталу, тис. грн.; $ВК$ - власний капітал, тис. грн.	Відображає, який відсоток з досягнутого рівня рентабельності власного капіталу забезпечений за рахунок використання позикових джерел, залучених на довгостроковий й короткостроковий

*Складено з використанням [29]

У будь-якого підприємства завжди є резерви поліпшення свого фінансового стану. Тим більше вони великі в незадовільно працюючих підприємств. Виявивши в ході аналізу причини фінансових труднощів, їх варто згрупувати по основних напрямках [29].

Головними є виробничі фактори: обсяг виробництва, якість й асортименти продукції, відповідність строків її поставки укладеним договорам. Важливу роль відіграють також фактори, пов'язані зі стабільністю матеріально-технічного постачання, наявністю ринків збуту, і загальногосподарські [29].

Можна говорити й про власне фінансові фактори. Це насамперед рівень рентабельності, багато в чому обумовлений рівнем цін на продукцію підприємства. Якщо рівень цін не забезпечує підприємству необхідний для

його нормального розвитку рівень рентабельності, то варто подумати про підвищення якості продукції або перехід на випуск більш вигідної продукції, а також про пошук таких покупців (у тому числі на нових ринках збуту), які можуть придбати продукцію за більш високою ціною [29].

Алгоритм виконання аналізу платоспроможності харчового підприємства представлений на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Алгоритм аналізу платоспроможності харчового підприємства*

*Складено з використанням [29, 30]

Іншою важливою об'єктивною причиною фінансових труднощів може бути погана забезпеченість виробничого процесу фінансовими ресурсами. У цьому випадку варто подбати про реалізацію наднормативних запасів товарно-матеріальних цінностей, ліквідації зайвих або непотрібних основних засобів, реалізацію наявних у підприємства цінних паперів [30]. Серед інших

засобів покращання фінансових ресурсів - мобілізація наявних у підприємства коштів спеціальних фондів, у тому числі резервного, створюваного спеціально для цих цілей [30]. Далі треба вивчити можливості одержання кредитів - у банків, постачальників, покупців. Ще однією можливістю є емісія акцій на продаж. Але така операція припустима тільки при надійному забезпеченні взятих зобов'язань майном підприємства або розширенні випуску продукції.

Вирішальним способом підвищення ефективності може виявитися зміна форми господарювання або форми власності [31]. Оренда або продаж підприємства часто дозволяють за короткий строк перетворити його в рентабельне, стійко працююче підприємство [31].

Аналіз фінансового стану підприємства завершується розробкою конкретного плану його зміцнення, що включає й виробничі заходи, технологічні, організаційно-економічні, управлінські заходи.

2.4. Напрями удосконалення методики комплексного аналізу фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств

Як вже вказувалося, комплексний економічний аналіз господарської діяльності виробничих об'єднань (підприємств) здійснюється шляхом діалектичного підходу до вивчення господарських процесів й явищ, тобто розглядом їх у розвитку, зміні, русі, у взаємозв'язку й взаємозумовленості, з урахуванням закону єдності й боротьби протилежностей.

У практичній аналітичній роботі метод економічного аналізу реалізується в його методиці, що містить наступні складові елементи: схему й послідовність проведення аналізу; способи одержання й обробки інформації, використовуваної для аналізу; сукупність прийомів аналітичної роботи; перелік етапів проведення аналізу й питання організації аналітичної роботи.

Методика комплексного економічного аналізу залежно від характеру

досліджуваних об'єктів і повноти їх охоплення підрозділяється на загальну й часткову. Загальна методика застосовна при дослідженні процесів й явищ, розкритті їх причинно-наслідкових зв'язків на будь-якому рівні управління (підприємство, об'єднання, галузь господарство). Часткова методика конкретизує загальну методику стосовно до вивчення певних господарських процесів, що відбуваються на тому або іншому рівні управління.

В умовах розвитку ІТ-технологій роль методичних матеріалів значно зростає, тому що комп'ютеризація веде до утворення нового механізму здійснення функції економічного аналізу.

Методика проведення аналітичних розрахунків є базою конкретних розробок у рамках управлінської системи. Це зумовлюється тим, що, описуючи процес проведення аналізу фінансово-економічного стану на відповідних рівнях управління за різні часові періоди, ця методика повинна формувати склад завдань системи. На її основі визначаються інформаційний вхід і вихід системи, оскільки вона визначає потребу в результатній аналітичній інформації для прийняття управлінських рішень і склад вихідних даних для здійснення конкретних аналітичних розрахунків. Пропонуючи методи й прийоми дослідження процесів функціонування підприємства, методика визначає алгоритми вирішення завдань, лежить в основі розробки програмного забезпечення розрахунків. Вказуючи напрямки використання результатної інформації, періодичність її надання, методика обумовлює можливість розробки форм подання вихідних даних. Крім того, на основі методики робляться загальні висновки щодо побудови технічного й організаційного забезпечення підсистеми.

У цілому існуючі методичні матеріали не можна вважати повною мірою придатними для проведення аналізу в умовах його автоматизації, тому що вони розкривають особливості традиційного підходу до здійснення аналітичних розрахунків на рівні харчових підприємств. Все викладене обумовлює необхідність розробки нових методичних матеріалів, вільних від недоліків традиційних методик.

На підставі розгляду існуючих методичних матеріалів з аналізу й з урахуванням відповідного досвіду, накопиченого в харчовій галузі, відображеного в наукових роботах, на наш погляд, можна виділити наступні основні вимоги, що повинна задовольняти методика аналізу фінансово-економічного стану підприємства:

- методика включає опис проведення комплексного аналізу фінансово-економічних результатів на всіх рівнях управління й за різні часові періоди;
- у методиці визначається кінцева мета дослідження. Зокрема, у ході аналізу необхідно насамперед обґрунтувати виявлення й використання резервів підвищення фінансово-економічних показників, зокрема збільшення випуску продукції, а також можливості складання прогнозів діяльності а різну часову перспективу;
- у методиці визначаються джерела вхідної інформації, а також методи й прийоми її обробки, які забезпечили б одержання необхідних вихідних аналітичних даних з мінімальними матеріальними й трудовими витратами;
- методика аналізу опирається на сучасну обчислювальну техніку й раціональну систему організації обчислювальних робіт.

Виходячи з перерахованих вимог, яким повинна відповідати методика аналізу, можна визначити наступні напрямки її вдосконалювання: розширення комплексності й часового діапазону аналізу виробництва й реалізації; формалізація опису процесу проведення розрахунків; широке й обґрунтоване залучення економіко-математичних методів для здійснення аналітичних розрахунків: побудова раціональних алгоритмів розрахунків; визначення вихідних джерел інформації; розробка форм подання результатної аналітичної інформації, орієнтованих на певний рівень управління.

Розширення комплексності проведення аналізу забезпечується використанням обчислювальної техніки й математичного інструментарію, що дозволяють всебічно охопити його аспекти на всіх рівнях управління й за різні часові періоди. Розширення часового діапазону досліджень передбачає

безперервне вивчення процесів виробництва й реалізації, тобто інтеграцію оперативного, поточного й перспективного аналізу. При цьому заглиблюється факторний аналіз, по-новому здійснюються прогнозування й оцінка резервів збільшення виробництва й реалізації продукції.

В існуючих методиках аналітичні розрахунки, що відносяться до окремих його аспектів, не завжди приводяться у формалізованому виді, а ілюструються неформалізованими описами й таблицями з відповідним числовим матеріалом. На нашу думку, сучасною вимогою є формалізація всіх обчислювальних процесів, тобто вони повинні бути представлені у вигляді конкретних алгоритмів, що насамперед усуває неоднозначність тлумачення процесу одержання аналітичних результатів або, інакше кажучи, усуває можливість довільного підходу до визначення порядку й способів розрахунку аналітичних показників.

Що стосується економіко-математичних методів, то слід зазначити усе ще слабке їх застосування в аналізі господарської діяльності, хоча в літературних джерелах, присвячених проблемі проведення економічного аналізу, відзначається можливість залучення ряду методів для проведення аналітичних розрахунків. Однак вказівки на можливість застосування конкретних методів часто страждають необґрунтованістю або навіть повною відсутністю прив'язки до конкретного аспекту аналізу. Крім того, методика здійснення конкретних розрахунків, як правило, показана на основі використання традиційних аналітичних методів і прийомів. Вирішення питання лежить на шляху всебічного обґрунтування застосування конкретних математичних методів залежно від специфіки розв'язуваних за їх допомогою завдань, вимог до глибини й точності одержуваних результатів. Застосування конкретного методу повинно орієнтуватися на можливість застосування пакетів стандартних програм для реалізації розрахунків. У методиці варто також передбачати застосування різних методів при вирішенні одного й того ж завдання, що дає можливість вибрати найбільш раціональний з них в умовах конкретного підприємства.

Алгоритми розрахунків, що приводяться в існуючих методиках, найчастіше нераціональні й побудовані без врахування їх реалізації за допомогою інформаційних технологій. Причому, як правило, не передбачаються можливості проведення розрахунків по різних алгоритмах (варіантах) з обґрунтуванням вибору найкращого з них.

Вказування в методиці документальних джерел інформації (як це прийнято в традиційних методиках) недоцільно у зв'язку із протиріччям принципам інтегрованої обробки інформації. У новій методиці треба, на наш погляд, передбачити перелік необхідної для аналітичних розрахунків інформації з посиланням на одержання її або з функціональних підсистем автоматизованої системи управління підприємством, або з певних блоків баз даних автоматизованих банків даних.

Ще одним недоліком існуючих методичних матеріалів по аналізу є недостатня прив'язка форм вихідних аналітичних таблиць до рівня управління й особливостей їх представлення. Форми вихідних документів повинні бути досить повними (залежно від рівня управління, на якому використовуються) і в той же час максимально стислими (зокрема, не повинні містити результатів проміжних обчислень). Форми подання вихідної аналітичної інформації повинні проектуватися з урахуванням технічних характеристик сучасних засобів обробки інформації.

Існуючі методичні матеріали з економічного аналізу не задовольняють вимогам автоматизованої обробки інформації й у тому, що вони не розмежовують розрахунки, автоматизація яких доцільна й недоцільна (тому що не всі аналітичні розрахунки доцільно автоматизувати); не розбивають автоматизовані розрахунки на завдання. Оскільки основним функціональним елементом автоматизованої системи управління є завдання, то воно повинне, на наш погляд, стати базовим структурним елементом методики проведення аналізу виробництва й реалізації. По кожному аналітичному завданню визначаються її економічна сутність і цільове призначення; періодичність рішення; джерела вихідної інформації; використовувані для рішення методи

й прийоми; форми представлення вихідної інформації і її користувачів. У такому ж плані розробляється методика проведення неавтоматизованих аналітичних розрахунків. При цьому не слід вважати, що методика підмінює постановки завдань. Однак вона повинна висвітлювати (у більш агрегованій формі) ті аспекти, які потім конкретизуються й розвиваються в постановці, для якої базою служать методичні матеріали.

Удосконалювання методики аналізу виробництва й реалізації за розглянутими вище напрямками полегшує проведення розробок у рамках підсистеми фінансово-економічного аналізу, підвищує їх ефективність й якість. Застосування зазначеного підходу до побудови методики аналізу діяльності підприємств харчової галузі дозволяє визначити склад завдань підсистеми і практично здійснити основні аспекти аналізу виробництва й реалізації продукції на рівні підприємств у рамках трьох комплексів завдань: загальна оцінка виконання планованих показників; аналіз якісних характеристик досягнутих результатів; аналіз можливостей (резервів) підвищення значення показників. Зазначені комплекси сприяють досягненню основних цілей економічного аналізу на досліджуваному рівні управління: вивченню кількісних й якісних параметрів процесів й явищ; оцінці виконання плану; розкриттю причинно-наслідкових зв'язків між кінцевими результатами й факторами, що на них впливають; визначенню резервів (поточних й перспективних) покращання фінансово-економічного стану; розробці заходів щодо їх мобілізації.

Розглянемо окреслений комплекс завдань на прикладі аналізу виробництва й реалізації продукції харчового підприємства (об'єднання).

У першому комплексі завдань - загальна оцінка виконання планових показників - здійснюються наступні аспекти аналізу. Оцінюється складність планів випуску продукції й фактичного використання виробничих потужностей. Результати аналізу дозволяють вважати, з одного боку, про якість складання плану, а з іншого, про наявність або необхідність вишукування резервів збільшення випуску продукції. Оцінюється також

виконання плану виробництва продукції в часовому діапазоні від місяця до року (у тому числі наростаючим підсумком й у зіставленні з відповідним періодом минулого року) і в динаміці за ряд часових періодів. При цьому поряд з вартісними показниками здійснюється оцінка виконання плану випуску по розгорнутій номенклатурі (асортиментам); впливу номенклатурних і структурних зрушень на обсяг виробництва; оцінка рівня спеціалізації й кооперації підприємств, на основі вивчення внутрішнього обороту; визначення впливу кожного підприємства.

Основними результативними аналітичними показниками є абсолютне відхилення від плану випуску (у вартісних і натуральних одиницях виміру) і відсоток виконання плану. Алгоритм розрахунків може бути легко доповнений також обчисленнями відсотка виконання плану по номенклатурі.

У цьому ж комплексі оцінюється виконання стратегічного плану випуску продукції за роками наростаючим підсумком, виконання плану за обсягами реалізації продукції, а також за обсягами реалізації з урахуванням поставок її відповідно до укладених договорів за будь-який період протягом місяця й року (у тому числі наростаючим підсумком й у порівнянні з відповідним періодом минулого року). Оцінка здійснюється як за вартістю, так й у натуральному вираженні в розрізі конкретних виробів і видів продукції. Оцінюється також взаємозв'язок обсягів виробництва, відвантаження й реалізації продукції за різні часові періоди - від місяця до року.

У ході аналізу виявляється ступінь рівномірності виконання планів виробництва, відвантаження й реалізації в розрізі конкретних номенклатурних позицій, видів продукції, а також узагальнюючих об'ємних показників. Результати аналізу дозволяють виявити причини нерівномірності виконання плану випуску, відвантаження й реалізації продукції й намітити заходи щодо їх усунення.

Змістом другого комплексу завдань аналітичної підсистеми є аналіз якості продукції й ритмічності виробництва. Цей напрямок слід реалізувати в

розрізі наступних основних аспектів. Насамперед здійснюється оцінка виконання плану по якості продукції (за день, місяць, будь-який період протягом року, роки реалізації стратегічного плану, інші періоди), аналіз якісного складу продукції у вартісному й натуральному вираженні (із заданим ступенем агрегації) і визначається вплив його зміни на обсяг випуску. Слід передбачити також можливість одержання різних довідок про якісний склад продукції за різні часові періоди. Відповідно до запиту користувач може одержати інформацію про номенклатуру й обсяги виробництва продукції, що відповідає й не відповідному профілю виробництва, а також про знову освоєну продукцію тощо.

Аналіз динаміки показників якості продукції дозволяє зробити висновки про якість роботи підприємства і його підрозділів, досягнення необхідного рівня якості на основі здійснення певних організаційно-технічних заходів. Погіршення якісного складу продукції в порівнянні з попереднім періодом свідчить про необхідність вживання відповідних заходів, спрямованих на його поліпшення.

Оцінка впливу некондиції (браку) на обсяг випуску продукції здійснюється на різних рівнях управління й за різні часові періоди. Розрахунки здійснюються на підставі даних про собівартість остаточно забракованої продукції, напівфабрикатів тощо, витрат по виправленню браку, а також даних про собівартість товарної продукції. Недоцільно цей обсяг продукції включати й у собівартість випуску. У той же час при визначенні собівартості остаточно браку (й витрат по виправленню браку) у реальних умовах практично неможливо відокремити брак по зазначеній продукції від загального обсягу браку. У зв'язку із цим, на наш погляд, необхідно при проведенні відповідних розрахунків для виробничих одиниць обчислювати обсяги випущеної ними продукції з урахуванням повного обсягу внутрішнього обороту підприємства.

Важливе значення для оцінки роботи харчового підприємства з підвищення якості продукції має аналіз рекламаций споживачів, що

надходять на підприємство на відвантажену продукцію за різні часові періоди. Аналізу піддаються кількість реклаमाцій (загальне, за видами виробів), причини й винуватці їх виникнення, сума збитку, а також питома вага його в загальному обсязі випуску продукції. Показники аналізуються в динаміку за різні часові періоди. Подальші дії повинні бути спрямовані на розробку заходів щодо ліквідації причин браку й підвищення якості продукції.

Аналіз ритмічності виробництва і її впливів на випуск продукції, виробленої за період від доби до року в цілому по всьому обсязі виробництва (на базі узагальнюючих показників ритмічності) і в розрізі конкретних номенклатурних позицій, сприяє виявленню причин відхилень від графіків виробництва. Важливим оціночним показником є величина впливу поліпшення ритмічності випуску на обсяг виробництва. Для підприємств цей розрахунок здійснюється з урахуванням та без урахування тієї частини внутрішнього обороту, що не включається в обсяг товарної продукції. Контроль за ритмічністю внутрішнього обороту об'єднання має істотно важливе значення, тому що від нього залежить виконання плану кооперованих поставок між підрозділами підприємства.

Третій комплекс завдань - це завдання, пов'язані з вивченням причинно-наслідкових зв'язків між кінцевими результатами, факторами, що на них впливають, і визначенням поточних і перспективних резервів збільшення випуску й реалізації продукції. Методика визначення впливу виробничих факторів (витрат праці, основних фондів і матеріальних ресурсів) на обсяг виробництва істотно відрізняється від методики традиційного аналізу, тому що розрахунки здійснюються не роздільно по кожній групі факторів, а комплексно, що дозволяє виявити можливість більш ефективного використання виробничих ресурсів і збільшення випуску й реалізації продукції. Тому для визначення впливу виробничих ресурсів на обсяг виробництва й прогнозування випуску продукції використовується апарат виробничих функцій (функції Кобба-Дугласа).

Незважаючи на широке визнання ролі виробничих функцій в економічному аналізі, на мікроекономічному рівні (виробниче об'єднання, підприємство) вони застосовуються порівняно рідко. Зокрема, обмежене застосування на цьому рівні функції типу Кобба-Дугласа, що виражає залежність обсягу виробництва від витрат виробничих ресурсів пояснюється неможливістю різноманітної зміни в співвідношеннях ресурсів, особливо на харчових підприємствах з досить жорстко закріпленою технологією виробництва [32].

Не заперечуючи того, що в харчовій промисловості виготовлення конкретних виробів здійснюється по заздалегідь розробленим і цілком визначеній технології, на наш погляд, слід зазначити, що в певних межах заміщення ресурсів все-таки можливо. Обумовлено це тим, що на підприємствах, виробничих об'єднаннях здійснюються технологічні й технічні вдосконалення, що сприяють більш раціональному використанню ресурсів. У зв'язку із цим важливо знати ступінь впливу на обсяг виробництва як певного ресурсу, так і спільного злиття всіх виробничих ресурсів. Прогнозування обсягу виробництва за допомогою функції типу Кобба-Дугласа здійснюється на основі інформації про зміну ресурсів у майбутніх періодах. Такий прогноз необхідний для своєчасної мобілізації резервів збільшення випуску продукції.

При проведенні поточного й перспективного аналізу за допомогою виробничої функції мінімальним часовим кроком, на наш погляд, повинен бути квартал. Вибір обумовлений тим, що протягом цього періоду повністю проявляються досліджувані тенденції (вплив виробничих факторів на обсяг виробництва). Разом з тим використання такого часового кроку дозволяє одержати досить представницьку інформаційну сукупність за період, протягом якого не перетерплюють значних змін умови господарювання (на даних менше позначаються якісні зміни в продукції й ресурсах, що відбуваються в часі).

Прогнозування й оцінка резервів випуску й реалізації продукції

здійснюється методом імітаційного моделювання за період від місяця до року з урахуванням запитів користувачів. При цьому прогнозування й визначення комплектних резервів збільшення обсягів виробництва слід здійснювати у вартісному вираженні й у натуральних одиницях виміру - у номенклатурному розрізі, а реалізації - у вартісному вираженні, на основі комплексного аналізу використання виробничих ресурсів. Такий підхід практично реалізується за допомогою імітаційної моделі, що імітує виконання плану випуску продукції підприємствами у динаміці на певному часовому інтервалі. При прогнозуванні й оцінці резервів збільшення обсягів реалізації враховується не тільки комплектний резерв збільшення випуску продукції, але й зміна залишків нереалізованої продукції.

Експериментування на моделі дозволяє визначити наслідки різних виробничих ситуацій, виявляти «вузькі місця»; апробувати різні стратегії управління виробничим процесом.

В остаточному підсумку, інформація, одержувана в результаті здійснення розглянутих аспектів аналізу, яка дозволяє управлінському персоналу контролювати хід виконання стратегічного плану, прогнозувати можливості розвитку діяльності й визначати резерви збільшення фінансово-економічних показників в широкому часовому діапазоні, сприяє виробленню оперативних і дієвих управлінських впливів на хід виробничого процесу для підвищення його ефективності.

Кожна господарська організація є ієрархічною структурою, у рамках якої залежно від потреб реалізації господарських завдань відокремлюються відповідні організаційні одиниці й пов'язані з ними різні рівні управління й ступінь детальності показників. Це відокремлення дає можливість розвинути й поглибити диверсифікацію й спеціалізацію виробництва, що підсилює стійкість економічних результатів.

Результат діяльності організації є алгебраїчною сумою результатів, що досягають окремими організаційними одиницями нижчого рівня, що входять до її складу. Від часткових результатів залежить, таким чином, позитивний

або негативний результат діяльності в цілому.

Оцінка діяльності організаційних одиниць, що входять до складу розвиненої виробничої організації, здійснюється в першу чергу у вигляді самооцінки й самоперевірки кожної з організаційних одиниць, а також керівними ланками управління. При цьому останні контролюють синтетичні показники, виражені в абсолютних величинах (чиста продукція, прибуток тощо) або відносних (показники рентабельності та ін.).

Аналіз діяльності можна проводити як виробничої організації в цілому, так й її підрозділів. Для можливості такого роду оцінки необхідно забезпечити відповідні форми планування й обліку вихідних даних. Але не завжди можливо в прямому рахунку розчленувати вартість валової й чистої продукції по організаційних одиницях. Тоді варто застосовувати розрахунки, засновані на кількісних даних, виражених у натуральних або умовних вимірниках.

Подібним же чином варто аналізувати фінансовий результат - прибуток або втрати. На рівні виробничої організації предметом оцінки можуть бути балансовий прибуток і втрати; на нижчих рівнях управління - різниця між витратами від продажу й собівартістю продукції. Часто через утруднення у виділенні витрат у межах обраної організаційної одиниці підставою для оцінки залишається тільки собівартість продукції.

Собівартість як синтетичне вираження витрат живої й уречевленої праці може успішно виконувати функцію стимулу раціонального ведення господарства. Для цього варто застосовувати точні методи її калькуляції на рівні так званих індивідуально необхідних (нормативних) витрат. Включені в попередні калькуляції при зіставленні з дійсними витратами, вони дають можливість виявити порушення в діяльності, викликані різними факторами (залежними й не залежними від організації). Чим ретельніше буде розроблена попередня калькуляція, тим більш придатною буде вона при подальшій оцінці собівартості. У ній необхідно підрозділяти витрати на прямі й непрямі.

Прямі витрати підлягають тоді лімітуванню, обліку й аналізу по

виробничих замовленнях або розрахункових одиницях, що входить до складу замовлень. Тому що розрахункові одиниці й замовлення передаються для подальшої обробки одному суб'єктові (наступному за технологією цеху або безпосередньому споживачеві), та це дає можливість оцінки рівня собівартості по окремих організаційних одиницях.

Непрямі витрати підлягають лімітуванню, обліку й аналізу, як правило, винятково по суб'єктах, виділених у рамках внутрішньої структури організації.

Предметом спеціального спостереження й оцінки можуть бути також втрати й прибутку у виробничій організації. Ці результати, а особливо втрати варто виділяти по організаційних одиницях, що відповідальні за їх виникнення.

Досить корисним при оцінці результатів діяльності є аналіз, що опирається на основні показники рентабельності. Вони являють собою співвідношення прибутку (а узагальнюючи - валового або чистого доходу) і обороту (тобто реалізованої продукції або собівартості) або залучених факторів виробництва (обсягу господарських коштів або складу персоналу).

До основних показників рентабельності відносяться рентабельність продукції, рентабельність виробничих засобів, рентабельність трудових витрат та інші.

Показник рентабельності продукції, що представляє собою відношення досягнутого прибутку до реалізованої продукції, можна при виявленні факторів росту розділити на його похідні: рівень витрат і чисту рентабельність (відношення прибутку до витрат).

Рентабельність продукції буде тим вище, чим нижче рівень витрат і вище показник чистої рентабельності. Рентабельність продукції може збільшитися в результаті зміни структури асортиментів продукції на користь більш прибуткових видів продукції, росту централізації, зниження собівартості й позитивного сальдо за позавиробничими результатами. Серед перерахованих найбільш позитивним фактором є зниження собівартості.

Рентабельність виробничих засобів являє собою добуток рентабельності продукції й показника використання залучених виробничих засобів. Рівень рентабельності виробничих засобів залежить головним чином від рівня використання технічних і матеріально-енергетичних ресурсів. Чим краще співвідношення продукції й залучених у виробництво фондів, тим вище буде приріст рентабельності їх використання. Це створює зацікавленість виробничої організації як у зниженні собівартості, так й у максималізації продукції, ощадливому використанні основних засобів й оборотних коштів, а також в обмеженні обсягу інвестицій. Прагнення поліпшити цей показник сприяє ліквідації наднормативних запасів оборотних коштів і зайвих основних засобів.

Третім показником, з найвищим ступенем синтезу, може бути показник рентабельності використання живої праці, що є добутком рентабельності виробничих засобів і показника технічного оснащення праці.

Рівень рентабельності використання трудових ресурсів у свою чергу обумовлений, крім згаданих факторів, що впливають на показник рентабельності виробничих засобів, розмірами цих фондів, що припадають на одного працівника. У зв'язку із цим економічно обґрунтованою тенденцією буде зменшення чисельності персоналу за рахунок впровадження інновацій, що сприяє більш раціональному співвідношенню прибутку й середньої чисельності персоналу.

Узагальнюючи представлені види основних показників рентабельності і їх аналітичних елементів, можна найбільш синтетичний показник - рентабельність використання трудових ресурсів - уважати добутком наступних чотирьох факторів: показник технічної оснащеності праці; показник використання залучених у виробництво основних засобів; рівень витрат; чиста рентабельність.

У випадку виключення з розглянутої вище розрахункової системи показника вартості устаткування одержуємо показник рентабельності залучених оборотних коштів.

Необхідно підкреслити, що рентабельність виробничих фондів (або ж показники, наближені за економічним змістом) знаходить в економічному аналізі досить широке застосування. Це визначається тим, що при використанні цього показника можна враховувати як відповідні розрахункові елементи, встановлювані на даному рівні управління, так і складові елементи показника (у загальному або детальному виді), що ведуть тільки у відповідному синтезі до показника рентабельності виробничих засобів підприємства в цілому.

2.5. Інформаційна база оцінки ефективності виробництва

Однією з найбільш складних проблем, що постають на шляху розвитку методів й процедур комплексного економічного аналізу є розробка дієвого інформаційного забезпечення. Воно може бути представлене як сукупність єдиної системи класифікації й кодування техніко-економічної інформації, уніфікованих систем документації й використовуваних масивів інформації.

Розробка елементів інформаційного забезпечення аналітичної підсистеми здійснюється на основі системи показників (вихідних, проміжних і результативних), необхідних для проведення економічного аналізу. Система визначає зміст управлінських документів і масивів, служить базою для створення інтегрованої системи обробки даних.

Одним з основних і вирішальних умов комплексної й об'єктивної оцінки ефективності виробничих ланок є якісна й надійна інформаційна база, що являє собою сукупність певним чином організованих даних, що дозволяють провести комплексний аналіз, дати оцінку й обґрунтувати планове завдання на найближчу й стратегічну перспективу, обґрунтувати раціональні управлінські рішення [33]. Інформаційна база являє собою сукупність даних про стан керованої ланки й тенденції його розвитку, про оточуюче його середовище й результати науково-дослідних і проектно-конструкторських розробок, проведених у відповідних напрямках. Склад і

зміст прийнятих рішень й оцінка результатів роботи визначають вимоги й коло даних, що включаються в інформаційний масив.

При формуванні інформаційної бази виходять із діючої системи показників оцінки ефективності й використовуваних у практиці управління методів аналізу, планування й стимулювання виробництва, ураховують подальший розвиток виробництва й методів управління. Комплексна система показників визначає семантичну сторону, тобто зміст інформаційної бази. Методи, що використовуються для обробки інформації дозволяють виявити доцільні просторові й часові границі збору, зберігання й періодичності її відновлення. Більш складні методи обробки даних, використання економіко-математичних методів, прогнозування як одного з методів обґрунтування перспектив розвитку передбачають нагромадження великого масиву ретроспективної інформації й наявність у розпорядженні кожного керівника даних про роботу аналогічних об'єктів. Це змінює уявлення про раціональні масиви й висуває нові вимоги до їх формування.

Інформаційна база оцінки ефективності повинна бути орієнтована на основні цілі розвитку об'єктів; враховувати завдання й функції керівників і фахівців, зайнятих управлінням, а також специфіку об'єктів різного класу [34]. У цьому зв'язку склад інформаційних масивів повинен дати можливість:

- чітко й по можливості кількісно виразно сформулювати мету, що постає перед виробничою ланкою й його підрозділами;
- визначити ступінь й обсяг витрат ресурсів на досягнення поставленої мети, тобто власне ефективність виробничої організації або реалізації наміченої програми, заходу;
- виявити умови, за яких досягнуті конкретні результати з метою об'єктивної оцінки власного внеску кожної ланки в досягнуті результати [35];
- показати реальні й найбільш виправдані в конкретних умовах шляхи подальшого вдосконалювання виробництва [35].

Таким чином, інформаційне забезпечення оцінки виробництва передбачає створення комплексного масиву інформації, що забезпечує повну

характеристику всіх сторін діяльності планованих об'єктів, підвищення точності й об'єктивності матеріалів, використовуваних для оцінки; раціональну й економічну організацію збирання, зберігання й руху інформаційних потоків.

Відзначені цілі інформаційної системи оцінки ефективності визначають необхідність виділення наступних її блоків: цільових параметрів розвитку об'єкта; інформації про ефективність діяльності об'єкта і його ланок; характеристик стану ресурсів; можливих перспектив розвитку складових елементів системи. Ці групи даних лягають в основу класифікаційних розділів, що характеризують зміст інформації.

Цільові параметри насамперед виробничих господарських систем містять характеристики кількості, номенклатури і якості виготовленої продукції, здійснюваних робіт і послуг. Одночасне функціонування господарських організацій пов'язане зі створенням нової вартості, тобто збільшенням маси доходу й підвищенням результативності виробництва. Цілі харчових підприємств завжди мають соціальну складову. Звідси впливає склад блоку цільової інформації.

Для оцінки ефективності найбільше значення мають дані про порівняння виробництва з використовуваними ресурсами або витратами. При цьому результати, що найбільш повно відображаються в характеристиках мети, порівнюються з кількісною і якісною характеристикою трудових і виробничих (матеріальних і технічних) ресурсів, що використовуються - так звані витратні вимірники. Залежно від зміни ефекту може бути отримана інформація від часткової або загальної ефективності.

Характеристики стани ресурсів являють собою вимірники кількісного і якісного складу наявного устаткування, споживаних матеріалів, кваліфікаційного складу працівників, а також витрат виробництва й капітальних вкладень. Особливе місце в цьому блоці займають характеристики організації виробництва, праці й управління.

Характеристики перспектив розвитку всіх складових об'єкта

управління являють собою елементи прогнозової інформації й дані науково-дослідних і проектно-конструкторських організацій.

Таким чином, перераховані блоки не повторюють один одного, але разом з тим кожен з них містить різноманітну інформацію. По єдності змісту кожного блоку можна виділити техніко-технологічну, організаційну, економічну й соціальну інформацію.

Оцінку ефективності обґрунтовано можна провести лише при порівнянні досягнутого рівня з якоюсь базою: у динаміці стосовно до даного об'єкта, із запланованим або нормативним рівнем результатів, з досягненнями аналогічних об'єктів, зі значеннями результатів можливих або запропонованих варіантів розвитку [73].

Поглиблення спеціалізації виробництва, розширення інтеграційних зв'язків, ускладнення готових виробів й інноваційний процес постійно збільшують вимоги управлінських органів до складу потрібної інформації. Для всебічної оцінки діяльності виробничих ланок в інформаційній системі повинні бути представлені дані по всіх перерахованих напрямках. У цьому зв'язку виділяють блоки даних по їх ролі в процесі оцінки діяльності виробничих ланок й об'єктам, які вони характеризують. По ролі в процесі оцінки прийнято виділяти директивну, планово-розрахункову, нормативну й аналітичну інформацію.

До директивної належить інформація, що характеризує завдання за економічними результатами діяльності об'єкта, його зв'язками з іншими ланками, з державним бюджетом. З них виділяється оціночна інформація, залежно від якої будується заохочувальна система підвищення ефективності.

До планово-розрахункової належить та інформація, що відображає специфіку підприємства. Вона визначається змістом і складом стратегічних, поточних й оперативних планів. У найбільш розгорнутому поточному плані номенклатура планової інформації близька до аналітичної.

До нормативної належить часткова інформація, що характеризує використання окремих елементів виробничих ресурсів. Вона носить

індивідуальний або рідше груповий характер. Основними напрямками її вдосконалювання є розширення сфери нормування й сфери застосування однакових нормативів. Особливої уваги заслуговує розробка нормативних моделей технічного й організаційного рівня виробництва. Попередньо проводиться відбір найбільш стійких й однозначних характеристик, які стануть еталонами оцінки ефективності використання ресурсів.

Аналітична інформація є найбільш ємною. Вона широко використовується в процесі обґрунтування управлінських рішень і підготовки до оцінки процесу діяльності й результатів роботи керованого об'єкта. При аналізі діяльності те саме економічне явище може бути представлено декількома характеристиками; вони повинні розвивати й уточнювати один одного. Аналітична інформація будується у вигляді піраміди, у якій вершина – комплексні, найбільш ємні дані, а основа – часткові вимірники, що характеризують окремі елементи виробництва й діяльність окремих ланок керованого об'єкта. Чим детальніше відбиті окремі явища, тобто чим більше ступінь деталізації інформації, тим оперативніше й точніше система аналізу й більш обґрунтована оцінка результатів роботи.

В аналітичній інформації найбільш повно представлені натуральні й умовно-натуральні вимірники. Крім того, багато характеристик приводяться при використанні декількох вимірників. При аналізі всього масиву аналітичних даних вибирається інформація, що характеризує різні аспекти діяльності аналізованого об'єкта, його ланок або вирішення різних завдань; обґрунтовуються найбільш точні й об'єктивні методи виміру кожного показника; проводиться диференціація розрахунково-планової й нормативної інформації для різних підрозділів. Все це стадії формування системи інформації, від повноти і якості проведення яких залежить реальність й обґрунтованість оцінки результатів роботи, планів й інших управлінських рішень.

Директивна, розрахунково-планова, нормативна й аналітична інформація повторюють один одного за номенклатурою використовуваних

вимірників, але різні за своїм рівнем. Аналітична інформація відображає фактично сформований рівень; в основу розрахунку нормативної закладений раціональний рівень витрат; розрахунково-планова директивна інформація визначається в умовах запланованих змін матеріально-технічної бази виробництва, складу працюючих, організації виробництва, праці й управління. Порівняння якого-небудь одного показника по цих групах характеризує ступінь напруженості нормативів і планів.

Стосовно аналізованого об'єкта може бути виділена:

- внутрішньовиробнича інформація, що характеризує стан, тенденції розвитку й зміни, що відбуваються в аналізованому об'єкті;
- інформація про аналогічні об'єкти, основним завданням якої є відбиття передового досвіду, кращих досягнень підприємств, що працюють в аналогічних умовах. Вона необхідна для забезпечення об'єктивності оцінки аналогічних об'єктів і використання економіко-математичних методів розробки стратегічного плану (економіко-статистичних, моделювання, імітації й т.д.);
- інформація про підприємства, що формують ближнє оточуюче середовище, забезпечують аналізоване підприємство сировиною й матеріалами, знаходяться із ним у стійких зв'язках, є споживачами готової продукції.

Збалансованість і взаємоув'язування аналізу діяльності вимагають комплексного його проведення для ланок, стійко пов'язаних одна з одною або виконуючих загальні завдання. Це викликає необхідність проведення узгоджених оцінок для підприємств, пов'язаних інтегративних зв'язками, що випускають однотипну продукцію, що мають загальну базу обслуговування тощо.

Одним з напрямків аналізу розвитку виробництва стає дослідження діяльності харчових підприємств, що включають цілі харчової промисловості. При розробці стратегії їх розвитку гостро відчувається потреба в матеріалах про попит на продукцію, що випускається ними, з

урахуванням майбутніх змін у номенклатурі продукції, необхідної споживачам, обсяг потреб і вимог до якості продукції. Науково-технічні, демографічні, соціальні прогнози, прогнози попиту тощо є найважливішим джерелом одержання необхідної інформації для прогнозування. Матеріали прогнозу стають вихідними даними для оцінки перспективи розвитку керованого об'єкта..

Система оціночної інформації харчових підприємств повинна орієнтуватися на кінцеві результати суспільного виробництва, характеризувати ступінь задоволення конкретних національно-господарських потреб. Це особливо актуально для великих ланок, які містять у собі все виробництво якого-небудь продукту, тобто стають «монополістом» у певній сфері виробництва. При оцінці діяльності такої організації можна говорити про задоволення потреби національного господарства в конкретному виді продукції або послугах.

При такій постановці питання органічно поєднуються кількісні і якісні характеристики випуску продукції. По-перше, більш повно враховується номенклатурна сторона обсягу виробництва. Підвищення задоволення потреби пов'язано не просто з ростом випуску, а з виробництвом конкретних дійсно потрібних продуктів. Формування номенклатурного плану проводиться в цьому випадку на основі вивчення потреб, а не на основі вже сформованої структури виробництва.

По-друге, при оцінці роботи зі ступеня задоволення потреб більш повно враховується якість продукції. Продукти більш високих споживчих властивостей більшою мірою задовольняють потреби. Отже, підвищення якості продукції при стабільному обсязі її виробництва приводить до росту задоволення потреб.

Подальше розширення застосування інформації про задоволення потреб передбачає більш повне використання натуральних й умовно-натуральних вимірників, зокрема умовно-натуральних, розрахованих по взаємозамінних групах продуктів. Це висуває додаткові вимоги до

інформаційної бази:

- територіально-регіональна інформація, значення якої зростає при визначенні соціально-економічного ефекту виробництва, тобто урахування впливу його діяльності на навколишнє середовище, витрат на формування інфраструктури, соціальної сфери тощо;

- інформація, що надходить із науково-дослідних установ, проектних і технологічних організацій. Ціль її - своєчасне доведення до зацікавлених споживачів відомостей про проведені науково-дослідні й проектно-конструкторські розробки, результати їх впровадження й використання на підприємствах; передовий досвід роботи підприємств. Ця інформація спрямована насамперед на виробничі організації, які є замовниками, приймальниками й користувачами розробленої в наукових і проектних організаціях техніки, технології, матеріалів і т.д.

У науково-технічній інформації можна виділити кілька груп, що передбачають різні методи її збору, зберігання й доведення до споживача:

- інформація директивного характеру, до якої відносяться різного виду стандарти, що закріплюють результати науково-дослідних розробок;

- інформація, що фіксує відкриття й винаходи, принципово нові розробки, на основі яких проводяться широкі серії прикладних досліджень у багатьох галузях національного господарства (патенти й ліцензії);

- інформація про передовий досвід, що, як правило, пов'язана із кращим використанням, виявленням додаткових можливостей і резервів, що вимагає додаткових зусиль по її збиранню, систематизації й передачі.

У цей час науково-технічна інформація розвинена досить добре; серйозні досягнення є у сфері забезпечення всіх ланок національного господарства інформацією про стандарти; багато зроблено у сфері систематизації патентно-ліцензійної інформації. Гірше вирішене питання про вивчення й поширення передового досвіду. Відсутній чіткий алгоритм збирання матеріалу про передовий досвід, дані про нього часто формуються на основі публікацій у широкій пресі, з доповідей, особистих вражень. Дуже

часто не враховуються особливості виробництв, де зібраний передовий досвід, не повністю розкривається суть явища, що робить інформацію про нього недостатньо дієвою. Одночасно треба відзначити, що дані про передовий досвід стосуються, як правило, характеристики режимів роботи устаткування, параметрів технологічного процесу, методів організації виробництва тощо, які недостатньо відображаються у статистиці. У цьому зв'язку велике значення має подальше вдосконалювання форм статистичної й оперативної звітності про стан і використання техніки, методи організації виробництва.

Залежно від того, з якою метою й на якому етапі управлінського циклу проводиться оцінка ефективності, залучається інформація різної періодичності. У цьому зв'язку виділяється:

- перспективна інформація, що характеризує напрямки й тенденції розвитку виробництва; показує етапи й порядок впровадження нових виробів, техніки й технології, зміни кадрового складу працівників, форми обслуговування й зв'язки виробництва тощо. Найважливішим джерелом одержання такої інформації є науково-технічні й соціальні прогнози, прогнозування розвитку виробничих систем;

- поточна інформація, що характеризує всі сторони й напрямки діяльності об'єднань і підприємств. Вона формується на основі обробки даних статистичної звітності, бухгалтерського й виробничого обліку;

- оперативна інформація, що відображає хід виконання робіт й оперативні зміни у виробництві. Вона є базою розробки оперативних моделей і отримується на основі обробки даних оперативного обліку виробництва;

- ретроспективна інформація, що відображає зміну показників за певні періоди часу.

Перспективна, поточна й оперативна інформація являє собою єдиний, зведений масив даних. Найбільш розгорнутою й всебічною є поточна інформація. Ретроспективна інформація накопичується за тривалий період

часу й використовується при обґрунтуванні тенденцій розвитку об'єкта, виявленні закономірностей формування окремих показників тощо. Для забезпечення спадкоємності оцінок різного рівня весь масив інформації повинен бути побудований на основі єдиних принципів, із загальних методологічних позицій..

Всі відзначені напрямки класифікації інформації дозволяють комплексно охарактеризувати склад і зміст інформаційної бази аналізу ефективності роботи харчових підприємств. Для зручності використання дані в інформаційній системі повинні бути відповідним чином організовані. Одним з найбільш простих і надійних компонувань є ув'язування інформації в блоки за значеннєвим зв'язком її змістом, тобто відповідно до моделей рішень, прийнятих у процесі управління.

За роллю інформації в моделях рішень можна виділити цільову (критеріальну), факторіальну й обмежуючу. Основним питанням для кожного рішення є обґрунтування критеріальної інформації, що найбільш комплексно і ємно відображає цілі об'єкта й напрямки його діяльності.

Кількісна оцінка ступеня досягнення мети може бути дана у вигляді значень цільової функції, а умови, у яких функціонує система, - у вигляді обмежень. При проектуванні інформаційної моделі рішень з'являється необхідність відповідних групувань техніко-економічної інформації. Вибір критеріальної інформації визначають фактори, що її формують (факторіальна інформація), й систему обмежень, тобто є центральним питанням побудови ситуаційного інформаційного блоку завдання. Для кожної часткової мети виділяється своя критеріальна інформація, що при оцінці досягнення мети стає оціночною. У якості критеріальної інформації раціонально використовувати ємні інтегральні дані. Вони можуть бути директивними, плановими, а при вирішенні часткових завдань й аналітичними. Найчастіше для цієї мети застосовується інформація про результати роботи підприємства, що характеризує частковий (продуктивність праці, фондоддача, матеріалоемність) або загальний ефект (рентабельність,

питома реалізація тощо).

Для вираження інформації, що характеризує цілі, з'являється необхідність конструювання спеціальних даних, що порівнюють ефект взаємозамінності різних видів, прямо непорівнянних між собою ресурсів, наприклад збільшення фондоємності при одночасному зниженні трудомісткості, збільшення трудомісткості при різкому зниженні матеріалоємності, тобто мова йде про «ціну» ефекту. Г

Отже, для кожного часткового рішення в плануванні обирається своя критеріальна (цільова) інформація, частини якої повинні знаходитися між собою в ієрархічному взаємозв'язку.

Система факторіальної інформації найбільш різноманітна й диференційована по рівнях і підсистемах. Вона, як правило, базується на аналітичних даних. Основна вимога до цієї групи – їх гранична простота, тобто характеристика первинних явищ.

Обмежувальна інформація за своєю роллю дуже близька до факторіальної, але вона майже завжди об'ємна (маса прибутку, розмір наявних ресурсів тощо). З іншого боку, у цій групі інформації основна частина - директивна.

По кожному виду критеріальної інформації утворюються блоки стійких даних або ситуаційні моделі, які зберігаються у функціональних підсистемах. Це забезпечує належний ступінь ємності й економічності інформації. Запропоноване групування інформації забезпечить ощадливе її формування й використання в процесі управління.

Пропоноване групування інформації забезпечить ощадливе її формування й використання в процесі управління.

При виборі методів організації інформації велике значення має виділення базової групи даних і похідних. Із цих позицій в інформаційній системі виділяються абсолютні й відносні показники. При цьому абсолютні показники вводяться в інформаційну систему, а відносні розраховуються в процесі первинної обробки й групування інформації. Різноманіття похідної

інформації дозволяє надати її для кожного працівника системи управління в найбільш зручній формі й реалізувати найважливішу ознаку організації інформаційної системи - максимум похідної інформації при мінімумі вихідної.

Особливе місце в похідній інформації займає так звана інформація «за відхиленнями», що розраховується на основі різниці між фактично сформованим і нормативно-плановим рівнем показника й сигналізує про необхідність реагування на зміни керуючої системи.

Щоб оцінка ефективності діяльності виробничих ланок здійснювалася об'єктивно й комплексно, необхідно мати загальні методичні принципи проведення цієї роботи у всіх ланках харчового виробництва й забезпечити єдність процесу оцінки інформації. Із цією метою повинен бути розроблений:

- упорядкований за класифікаційними групами і рівнем набір даних, що дозволяють комплексно оцінити роботу об'єктів;
- комплекс кількісних й якісних взаємозв'язків, що поєднують інформацію в єдину систему;
- комплекс програм первинної обробки даних з метою максимальної їх підготовки для процесу оцінки ефективності.

Додаткові вимоги до змісту й організації інформаційної бази пред'являє оцінка виконання великих комплексних проектів й програм, у виконанні яких бере участь широке коло виконавців - різногалузеві організації, науково-дослідні й проектно-конструкторські установи, вузи й т.д.

Широке використання програмно-цільових методів планування й управління повинне опиратися на систему оцінки ефективності виробництва, що найбільш повно відповідає вимогам програм. Із цією метою доцільно:

- підсилити роль натуральної й умовно-натуральної інформації;
- розвивати й удосконалювати характеристику якості продукції і якісну характеристику основних елементів виробництва;
- орієнтувати всю систему інформації на кінцеві результати, кінцевий продукт;

- упорядкувати, класифікувати й ранжирувати інформаційну систему з метою виділення взаємозамінних елементів, обґрунтування співвідпорядкованості й ролі окремих груп даних у програмах;

- інтегрувати форми й методи обліку й звітності для забезпечення чіткості, однозначності й надійності використовуваної в стратегічному плануванні й управлінні системи інформації.

Ефективність й економічність використання інформаційних масивів великою мірою залежать від їх організації.

Одержання, зберігання і якісна обробка всіх перерахованих видів інформації в рамках кожного підприємства й об'єднання практично неможливі й не раціональні. Це призведе до дублювання робіт, проведених різними структурними одиницями; збільшення потоків і напрямків руху інформації; буде перешкоджати уніфікації форм і документів обліку, контролю й плануванню. Тому проблема централізації й інтеграції інформації в цей час стає найбільш актуальною.

Найбільш централізованою повинна бути стратегічна, зокрема науково-технічна, інформація, що по своїй істоті носить загальний характер, використовується при розробці планів й інших рішень для великої групи однорідних об'єктів. Для забезпечення комплексності, збалансованості й органічного ув'язування розвитку різних ланок перспективна інформація носить значною мірою міжгалузевий характер.

Поточна інформація інтегрується на рівні галузі. При створенні інтегрованих об'єднань, розробці для них стратегічних планів й інших рішень відбувається централізація значної частини інформаційного масиву всіх підприємств, що увійшли до складу інтегрованого об'єднання. Це сприяє більш повному урахуванню досягнень кращих підприємств у процесі управління ланками, забезпечує єдину методичну основу розробки стратегічного плану й формує єдину нормативну базу. Створення інтегрованих систем поточної інформації є найважливішим завданням для інтегрованих об'єднань підприємств.

Ускладнення виробництва й підвищення його динамізму передбачають посилення планування, контролю й розвиток оперативного регулювання. Для цього необхідно вчасно одержати, обробити й чітко організувати оперативну інформацію, що відображає зміни об'єкта й характеризує хід виконання плану. На основі якісної оперативної інформації органи управління одержують можливість вносити корективи в оперативні завдання з метою поліпшення використання наявних ресурсів, локалізації й оперативного усунення негативних відхилень і поширення передового досвіду. Оперативна інформація за своєю сутністю є децентралізованою. Вона потрібна, як правило, насамперед у тій ланці, де виникає. У цьому зв'язку основні завдання регулювання й формування оперативної інформації вирішуються в рамках конкретних підприємств й об'єднань.

Аналіз складу й методів одержання, зберігання й обробки оперативної інформації дозволяє визначити наступні основні напрямки подальшого її вдосконалювання:

- прискорення впровадження у виробництво контрольно-вимірювальної, реєстраційної, спостережної, сигнальної апаратури і техніки з метою оперативного одержання, реєстрації й передачі інформації з мінімальною участю людини;
- організація одержання плановими й керуючими органами інформації про відхилення від нормального ходу виробництва, що істотно скорочує обсяг переданої у вищі органи управління інформації й підвищує оперативність управління;
- розширення сфери одержання оперативної інформації, тобто об'єктами оперативного спостереження й регулювання повинні стати не тільки об'ємні характеристики кількості випуску продукції, але й економічні результати виробництва.

Удосконалювання методики оперативного управління виробництвом і впровадження ІТ-технологій управління створюють передумови й умови для раціональної організації й функціонування оперативної інформації. З іншого

боку, розширення складу й своєчасне одержання оперативної інформації є добротною базою для оцінки ефективності виробництва.

У системі інформаційного забезпечення особливе місце займає науково-технічна інформація.

У цьому зв'язку необхідно вдосконалювати запити виробництва до науки, адресні рекомендації науки до виробництва. Створення такої системи здійснюється спільними зусиллями бюро науково-технічної інформації на підприємствах й об'єднаннях й інформаційних служб наукових установ. При цьому до складу служб науково-технічної інформації, крім фахівців чисто інформаційного профілю, що вміють підібрати й оформити матеріали, слід включати фахівців, що розуміють суть проблем. Додаткові витрати, викликані деяким розширенням й ускладненням служби інформації, окуплять себе підвищенням ефективності й прискоренням інноваційного розвитку виробництва.

На стадії впровадження інформація, що виходить із наукових організацій, носить не тільки цільовий, але певною мірою контрольно-директивний характер, тому що виконання вказівок організації-розроблювача повинне бути умовою успішного впровадження й використання нової техніки у виробництві.

Розширення робіт із прогнозування й перспективного планування викликає необхідність збільшення масиву й упорядкування науково-технічної інформації, у якій відображаються результати закінчених робіт науково-дослідних, проектно-конструкторських і технологічних організацій, що ведуть дослідження у сферах, близьких для підприємства й об'єднання.

Таким чином, найважливішим напрямком удосконалювання організації інформаційної системи є інтеграція її масивів по горизонталі й вертикалі.

Наступною ланкою в роботі з інформаційного забезпечення процесу управління є чітке визначення джерел одержання інформації. У цей час вона надходить із даних статистичної звітності, бухгалтерського обліку й оперативного виробничого обліку.

Статистична звітність регулюється у загальнодержавному порядку. Дані статистичної звітності уніфіковані, це найбільш надійна й чітко організована частина інформації. Однак у діючих формах статистичної звітності найбільш повно відбиті лише загальні економічні результати діяльності підприємств - обсяг виробництва продукції, витрати виробництва, прибуток й її розподіл і т.д. Характеристика складу, якості й руху матеріально-енергетичних і виробничих ресурсів представлена слабкіше. Певною мірою це нівелюється періодичним проведенням спеціальних обстежень якісного складу устаткування, екстенсивного й інтенсивного використання устаткування, використання робочого часу тощо. Але такі дані носять несистемний характер і часто не повністю задовольняють органи управління.

Система виробничої інформації включає дані статистичного обліку, які зосереджують у органах управління.

Дані бухгалтерського обліку, які зосереджують у фінансово-бухгалтерських органах, відображають рух матеріально-речовинних і фінансових ресурсів виробництва. Матеріали бухгалтерського обліку оформляються у вигляді певних документів, але вони мають недостатню порівнянність.

Дані оперативного виробничого обліку відображають зміни, що відбуваються у виробництві, у використанні матеріально-енергетичних ресурсів, устаткування, виробничих площ, робочого часу тощо. Вони дозволяють судити про ефективність роботи виробничих ланок, допомагають розкрити й розробити шляхи мобілізації резервів й, отже, сприяють розробці обґрунтованих і напружених планових завдань. У харчовій промисловості накопичений багатий досвід по організації нормативного обліку виробництва, що дозволяє найбільш чітко організувати оперативний облік і контроль за виробництвом

Кожний із трьох перерахованих потоків інформації організується відповідним органом керівництва – органами управління, бухгалтерією, диспетчерською службою. Це часто викликає непогодженість і різнобій у відбитті тих самих явищ різними видами інформації.

Крім того, надходження даних з різних джерел, розрахованих за різною методикою й оформлених у найрізноманітнішому виді, ускладнює використання цього матеріалу. Тому в цей час перед управлінськими ланками постає завдання створення єдиного інтегрованого потоку інформації, у якому будуть акумульовані всі дані. Це завдання повністю може бути виконане спеціалізованими інформаційними службами, які можуть забезпечити одержання, реєстрацію, зберігання й первинну обробку інформації. При централізації інформації у великих системах й їх зв'язку з інформаційними службами об'єднань і підприємств ці підрозділи можуть бути невеликими, але ефект від їх роботи, як показує практика вітчизняних і закордонних галузей й об'єднань, досить високий, тому що це важлива умова вдосконалювання всієї системи господарського управління..

Удосконалювання інформаційної бази оцінки ефективності виробничих ланок передбачає:

- класифікацію й ранжирування системи інформації, що характеризують різні сторони виробничої діяльності;
- раціоналізацію організації інформаційних масивів;
- розширення джерел і порядку одержання інформації.

Проведення такої роботи дозволяє оперативно й об'єктивно провести оцінку ефективності діяльності будь-якої виробничої ланки.

До джерел одержання інформації пред'являються вимоги: надійності, виключення перекручувань даних у процесі їх реєстрації й передачі, однозначності інформації, одержуваної з різних джерел, що висвітлюють те саме явище, адаптації методів і строків реєстрації й передачі до потреб

управління.

Висновки до розділу 2:

1. Фінансово-господарський контроль як спеціалізований вид управлінської діяльності й особлива галузь економічних знань має у своєму розпорядженні широкий арсенал методичних прийомів, розроблених нею або заснованих на досягненнях суміжних наук (аналізу господарської діяльності, бухгалтерського обліку, статистики й ін.). Здійснено класифікацію методичних прийомів фінансово-господарського контролю на засадах виявлення внутрішньої властивості йому логічної послідовності контрольних дій. За джерелами інформації розмежовано способи контролю на групи: документарний та фактичний контроль.

2. В результаті дослідження удосконалено методику фінансово-економічного аналізу діяльності харчових підприємств. Обґрунтовано основні вимоги до методики аналізу фінансово-економічного стану підприємства й визначено напрямки вдосконалювання методики. Застосування зазначеного підходу до побудови методики аналізу діяльності об'єднань (підприємств) харчової галузі дозволяє визначити склад завдань підсистеми і практично здійснити основні аспекти аналізу виробництва й реалізації продукції на рівні об'єднань (підприємств) у рамках трьох комплексів завдань: загальна оцінка виконання планованих показників; аналіз якісних характеристик досягнутих результатів; аналіз можливостей (резервів) підвищення значення показників.

3. Кожне харчове підприємство (або група близьких за характеристиками підприємств) повинно мати у своєму розпорядженні досить жорсткі, найкраще кількісно виражені критерії оцінки свого фінансового стану. В результаті дослідження визначено комплекс критеріїв фінансово-економічного стану підприємства та систему показників фінансового стану господарюючого суб'єкта, з урахуваннями специфіки

харчового виробництва.

4. На основі узагальнення й систематизації наукових уявлень про особливості функціонування й оцінки фінансово-економічних систем виявлено релевантні підходи до інтерпретації, класифікації й моніторингу фінансово-економічних систем. У розвиток методології оцінки фінансової стабільності, на основі виділення ринкових й специфічних факторів фінансової неспроможності підприємств, визначено основні напрямки моніторингу. Запропоновано розвивати методику моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств по двох основних напрямках: фінансовому й нефінансовому.

5. Здійснено адаптацію концепції корпоративної фінансової діагностики до завдань оцінки фінансово-економічної стабільності харчових підприємств, що забезпечує нові траєкторії розвитку наукових уявлень у цій сфері. Сформовано оновлену систему показників фінансової стабільності у взаємозв'язку з рентабельністю власного капіталу й кредитуванням харчових товаровиробників, яка дозволяє оцінити можливість розширення діяльності за допомогою залучення позикових коштів.

6. В результаті дослідження розроблено елементи інформаційного забезпечення аналітичної підсистеми на основі системи показників (вихідних, проміжних і результативних), необхідних для проведення економічного аналізу. Система визначає зміст управлінських документів і масивів, служить базою для створення інтегрованої системи обробки даних.

Література до розділу 2:

1. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : підручник [для студ. вищих навч. закладів]. Микитенко. Київ: Українська академія оригінальних ідей, 2005. 886 с.

2. Шпиг А. А. Ревизия и контроль в торговле. Москва. Экономика. 1982. 232 с.

3. Белов М.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях: [учебник]. Москва. “Статистика”, 1976. 360 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Предмет и объекты контроля в сельскохозяйственных предприятиях. Київ. 1976. 108 с.
5. Соловьев Г.А. Экономический контроль в системе управления. Москва. Финансы и статистика. 186. 191 с.
6. Вознесенский Е.А. Дискусійні питання теорії соціалістичних фінансів. Москва. Видавництво МГУ, 1969. 158с.
7. Предупреждение хищений социалистического имущества. Деятельность следователя, прокурора и суда [Текст]. отв. ред. В. Г. Танасевич. Москва. Юридическая литература, 1969. 200 с.
8. Сереев Л.А.. Сущность и значение криминалистической характеристики преступлений. Руководство для следователей. Москва. Юридическая литература. 1971. 752 с.
9. Федоров С. Є. Фактичний фінансовий контроль: проблеми трансформації. Форум права. 2011. № 2. С. 908–913 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-2/11fcekpt.pdf>
10. Опря О.Т. Статистика. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://pidruchniki.com/1584072030734/statistika/statistika>
11. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 1. Мочерний (відп. ред.) та ін. Київ. Видавничий центр “Академія”, 2000. 864 с.
12. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю: Підручник. Київ. Вища школа, 1994.
13. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревізія. Житомир, 2000.
14. Грідчіна М.В. Фінанси (теоретичні основи). [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ecolib.com.ua/article.php?book=37& article=4446>
15. Андреева Г.І. «Організація і методика економічного аналізу». Навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит». Суми :

ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. 353 с.

16. Шостаківська Н.М., Контроль і ревізія : Курс лекцій . Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2016.-231с.

17. Тесты по дисциплине «Анализ и диагностика финансово - хозяйственной деятельности предприятия». Томск: Изд-во. Том. гос. архит.строит. ун-та, 2009. 34 с.

18. Ермолаева В. В. Теория экономического анализа : метод и методика : учеб. пособие для бакалаврантов направления 080100.62 «Экономика» профиль 080100.62 «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» очной и заочной формы обучения. Хабаровск. РИЦ ХГАЭП, 2011. 84 с.

19. Іванілов О.С. Економіка підприємства. Підручник. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://pidruchniki.com/1584072017150/ekonomika/ekonomika_pidpriyemstva

20. Опорний конспект лекцій з дисципліни «Техніко-економічні розрахунки на підприємстві». Укл. к.е.н., доцент І.Г. Химич. Тернопіль: ТНТУ ім. І. Пулюя, 2017. 154 с.

21. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства. Г. В. Савицька. Київ. Знання, 2007. 668 с.

22. Павленко О. І. Вдосконалення механізму оцінки фінансового стану підприємства. Науково-виробничий журнал "Бізнес-навігатор". 2010. № 2 (19). С. 72–78.

23. Обущак Т. А. Сутність фінансового стану підприємства. Актуальні проблеми економіки. 2007. № 9. С. 11–15.

24. Руда Р. В. Аналіз фінансового стану підприємств та його значення в сучасних умовах. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2009. № 3 (7). С. 54–59.

25. Капітанець Ю.О. Стратегічна адаптація підприємства до зовнішнього середовища. [Електронний ресурс]. Режим доступу:

http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/35562/1/38_257-261.pdf

26. Панащенко Г. Критерії та показники оцінки стійкості фінансового сектору. Фінанси та банківська справа. Вісник КНТЕУ. Вип. 6. 2010р. С. 99-109.

27. Вовченко О.С. Сучасні методичні підходи до оцінки фінансової стабільності банку. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2016. № 5 (77). С. 161-169.

28. Вироблення державної політики. Аналітичні записки. Київ. Вид-во «К.І.С.» 2003. 346 с.

29. Олексів І.Б., Фещур Р.В. Проблеми аналізу та оцінки фінансового стану підприємства [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/8496/1/51.pdf>

30. Боронос В. Г., Плікус І. Й. Фінансова санація і банкрутство підприємств : конспект лекцій. Суми. Сумський державний університет, 2013. 103 с.

31. Проблеми оновлення відносин власності в Україні. Вісник Придніпровської державної академії будівництва та архітектури. Донецьк : ПДАБА, 2013. № 3. С. 57 – 61

32. Шумська С. С. Виробнича функція в економічному аналізі: теорія та практика використання. Економіка та прогнозування. 2007. № 2. С. 138–154

33. Безуглий О.Ю. Аналіз підходів до оцінювання економічної ефективності діяльності нафтогазобудівних підприємств. Вісник Хмельницького національного університету 2013, №4, Т. 1

34. Приходченко Л. Л. Забезпечення ефективності державного управління: теоретикометодологічні засади : монографія. Одеса: Оптимум, 2009. 300 с.

35. Фаріон І. Д. Стратегічний аналіз: Навчальний посібник для студентів і аспірантів. Тернопіль: ТНЕУ, 2009. 635 с.

36. Тараруєв Ю. О. Конспект лекцій з курсу «Економічна діагностика» (для студентів 5 курсу денної форми навчання спеціальностей 7.03050401, 8.03050401 «Економіка підприємства») Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Харків. ХНАМГ, 2012. 93 с.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-УПРАВЛІНСЬКІ МЕХАНІЗМИ МОНІТОРИНГУ Й КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Аналіз сучасного стану харчової промисловості України

Україна сьогодні іде по шляху великих змін. Значного розвитку набувають локомотиви економіки, а агропромисловий комплекс, харчова промисловість, виробники різноманітного устаткування, ІТ сектор, проте поряд з цим знижується рівень значення важкої промисловості.

Велика кількість національного внутрішнього валового продукту (ВВП) відноситься до сектору послуг. 2017 року даний сектор економіки займав 50,3% ВВП країни. За минуле десятиріччя дана частка залишається на майже аналогічному рівні (2007 року – 52,8%). Досить значних затрат зазнала і галузь переробного сектору економіки, питома вага якої у ВВП зменшилась з 20% у 2007 році до 12,4% у 2017 році. Але, поряд з цим, зросло значення сектору агропромислового комплексу (АПК) з 6,6% в 2007 році до 10,2% у 2017 році і промисловості видобувного напрямку 4,4% та 6,1% відповідно.

Промисловість переживає великі зміни. Традиційні ключові галузі промисловості, такі як хімічна промисловість, машинобудування, літакобудування, космічна та оборонна промисловість, далеко не сягають своїх колишніх обсягів виробництва. Причини падіння полягають у конфлікті з Росією після Євромайдану, у втраті промислових територій на Сході України, а також у втраті ринків збуту на пострадянському просторі. До цього треба додати низьку конкурентоспроможність деяких галузей після відкриття ринку після вступу до Світової організації торгівлі (СОТ) у 2008 р., а також після підписання Повної та всеохоплюючої зони вільної торгівлі між Україною та ЄС (ПВЗВТ) у 2016 р [1]. У самій промисловості спостерігається перехід від важкої промисловості до таких галузей, як харчова, легка

промисловість і виробництво устаткування. Харчова промисловість є найважливішою галуззю економіки в Україні. У 2017 р. цей сектор склав 20,9% від загального обсягу реалізованої промислової продукції. Успішний розвиток цієї галузі завдячує величезним аграрним ресурсам країни. Другою за значущістю галуззю економіки залишається металургія. У 2017 р. її частка в обсязі реалізованої промислової продукції склала 18,2%, а в експорті товарів – 23% (позиції в МСТК 67-69). Набувають значущості легка промисловість і виробництво устаткування [1].

Все більше підприємств, наприклад, німецькі виробники деталей для автомобільної промисловості, використовують невисокі виробничі витрати в Україні та безпосередню близькість до ЄС. Майже чверть українського експорту до Німеччини припадає на деталі для автомобілів. Проте, в цілому, включення країни до міжнародних ланцюгів постачання залишається все ще на дуже низькому рівні. За розрахунками Світового банку, у 2014 р. лише 5,4 % українського експорту припадало саме на такі товари у порівнянні з 27% у Польщі або 38% у Румунії або Туреччині. В структурі українського експорту ще домінують сировина та продукти з невеликою доданою вартістю [1].

Торгівля роздрібного напрямку в даний час переживає структурні перетворення, змінюючи напрямок на більш інноваційніші торгові майданчики. Лідируючі торговельні мережі перебувають на піковій стадії розвитку, на ринку з'являються більш потужні іноземні фірми.

Проте необхідно відзначити і потенціал територій нашої держави, а саме орних площ, які на сьогодні вважаються найбільшими по запасах чорнозему, що ще раз вказує на значний сільськогосподарський потенціал, який в даний час не використовується належним чином. В період 2007-2017 років питома вага продукції сільського господарства та продукції харчової промисловості, в першу чергу зернових та рослинної олії, в загальному експорті продукції збільшилась з 12 до 40%, що в свою чергу показує досить великий рівень потужності АПК, але цим самим і вказує на слабкість

промислового виробництва. Зростає рівень залучення коштів до АПК та будівництва інфраструктури і складів.

Виникає питання: в Україні в цілому економічний потенціал зростає (ном. ВВП у грн екв.) чи все-таки відбувається падіння (ном. ВВП у дол. екв.)? Чітку відповідь на нього дає аналіз реального ВВП, який вимірюється в постійних (незмінних, базових) цінах [2]. Все це вказує, що на величину даного визначника має вплив тільки зміна кількості виробленої продукції, проте поряд з цим на нього не має впливу процеси інфляції та девальвації, наслідки яких зазначені нижче на Рис. 3.1.

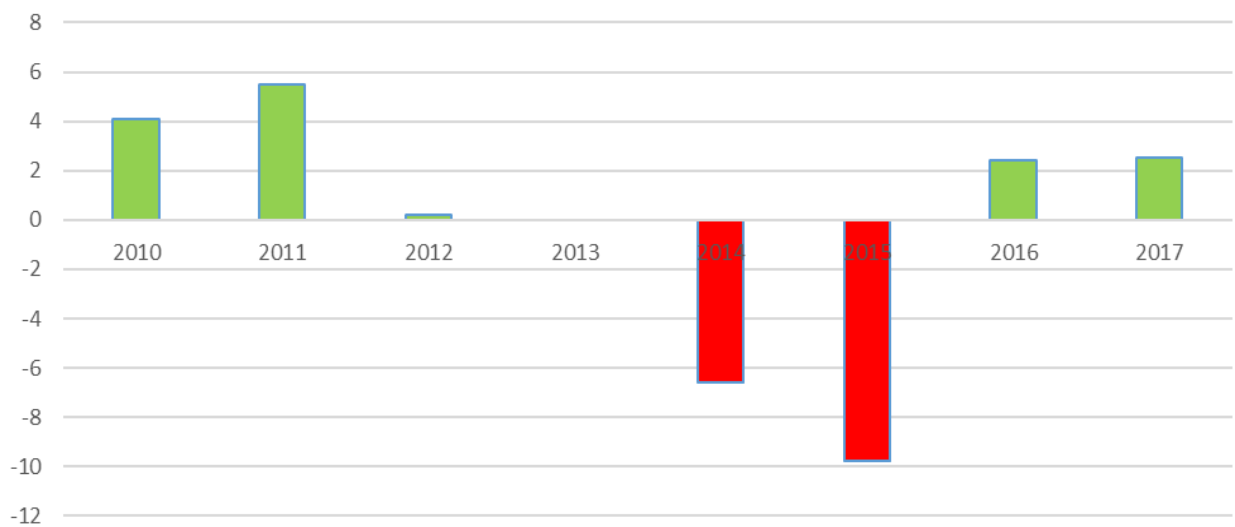


Рис. 3.1. Реальний ВВП України (у постійних цінах 2010 року, % до відповідного періоду попереднього року)*

* Сформовано з використанням [3]

Проведений аналіз динаміки реального ВВП достатньо ясно свідчить про рецесійні процеси національної економіки, яким в свою чергу є зниження рівня виробництва. Навіть при умові того, що у 2016 році було плюс 2,4 % та плюс 2,5 % у 2017 році до реального ВВП не відповідає всім прогнозам, так як дані прирівнюються до попереднього року. Графік показує, що суттєве зниження реального ВВП в період 2014-2015 років підтверджує те, що економічний рівень нашої країни повернувся до 2000-х років.

Дослідження причинно-наслідкових зв'язків дасть змогу встановити мотиви поведінки економічних суб'єктів та побудувати модель розвитку.

Аналіз структури валової доданої вартості виробленої продукції дозволяє визначити галузі, які формують вітчизняну економіку. На попередньому етапі було визначено загальне падіння економіки в кількісних показниках виробленої продукції, що зумовило зміни в загальній структурі формування доходу ВВП [2].

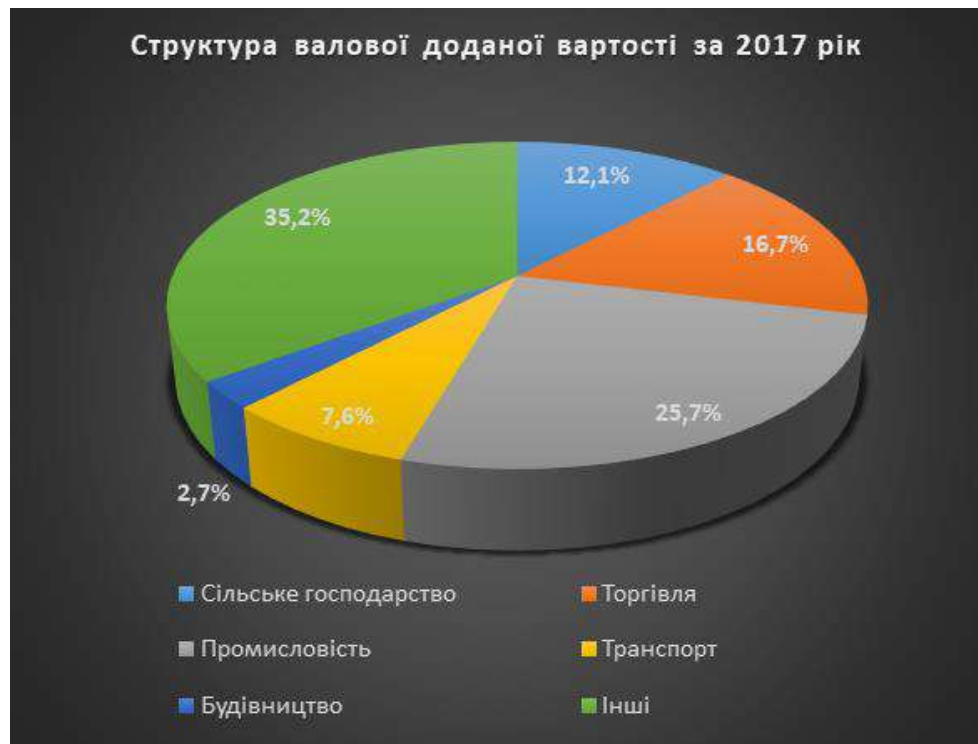


Рис. 3.2. Структура валової доданої вартості за 2017 рік*

* Сформовано з використанням [3]

Промисловий сектор відіграє ключову роль в економіці України – його показники діяльності є основним фактором соціально-економічного розвитку. Розуміння структури й тенденцій у промисловому секторі має важливе значення для політиків, оскільки саме він справляє надзвичайний вплив на загальний стан здоров'я української економіки, в тому числі, як вже було визначено вище, на експортний потенціал [2].

Проведення нашого дослідження повинно бути доповнене більш детальним оглядовим аналізом, а саме окремих галузей за для більш кращого

поняття вкладу сектору, який зменшується, стосовно економіки та експорту товарів чи послуг.



Рис. 3.3. Структура реалізованої продукції у 2017 році*

* Сформовано з використанням [3]

Добувна, харчова промисловість, енергетика та металургія є лідерами в промисловості нашої країни, їх загальна питома вага в загальній доданій вартості перебуває на рівні більш ніж 70%.

Дослідимо більш детально харчову промисловість. В даний час сектор харчової промисловості нашої держави забезпечує внутрішній споживчий ринок продукцією високої якості практично на 90%. Поряд з цим галузь займає достатньо важливу позицію в експорті нашої держави, при цьому займаючи більш ніж половину зовнішнього торгового обороту товарів сільського господарства нашої держави.

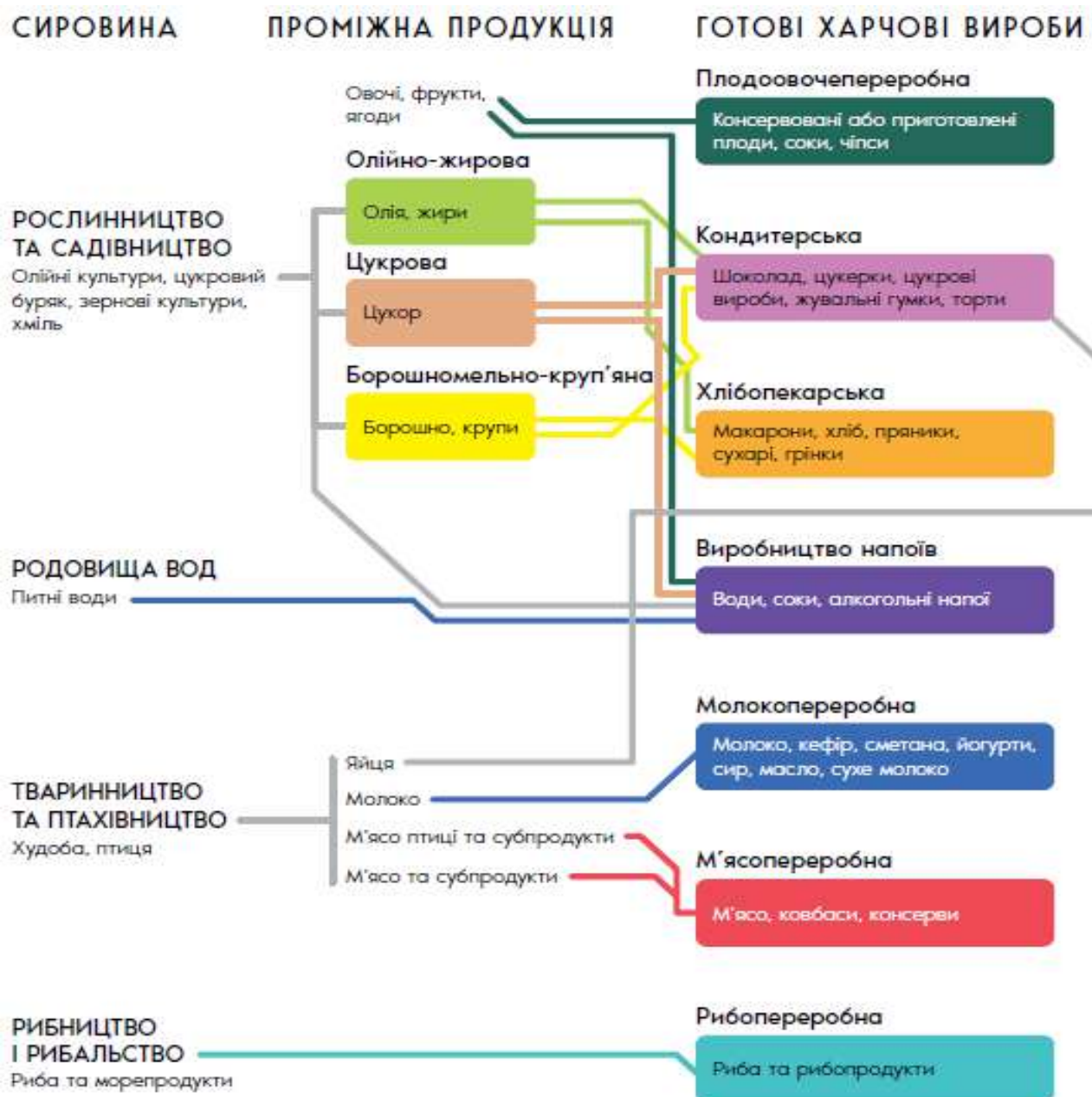


Рис. 3.4. Схема організації харчової промисловості України*

* Сформовано з використанням [5]

«До харчової промисловості належать понад 40 галузей і виробництв, а промислове виробництво харчових продуктів здійснюють понад 5000 підприємств, які виробляють широкий асортимент продуктів харчування. Щорічно прямі іноземні інвестиції в харчову промисловість становлять близько \$3 млрд, а це більше 25% від загальних прямих іноземних інвестицій в промисловість країни» [4].

Аналізуючи наведену вище схему організації харчової промисловості України, зазначаємо, що найбільшу сировинну вагу становить рослинництво

та садівництво, а саме Олійні культури, цукровий буряк, зернові культури, хміль, так як від них пряму залежність має промисловість яка виробляє проміжну і кінцеву продукцію, а саме олійно-жирова, цукрова і борошномельно-круп'яна.

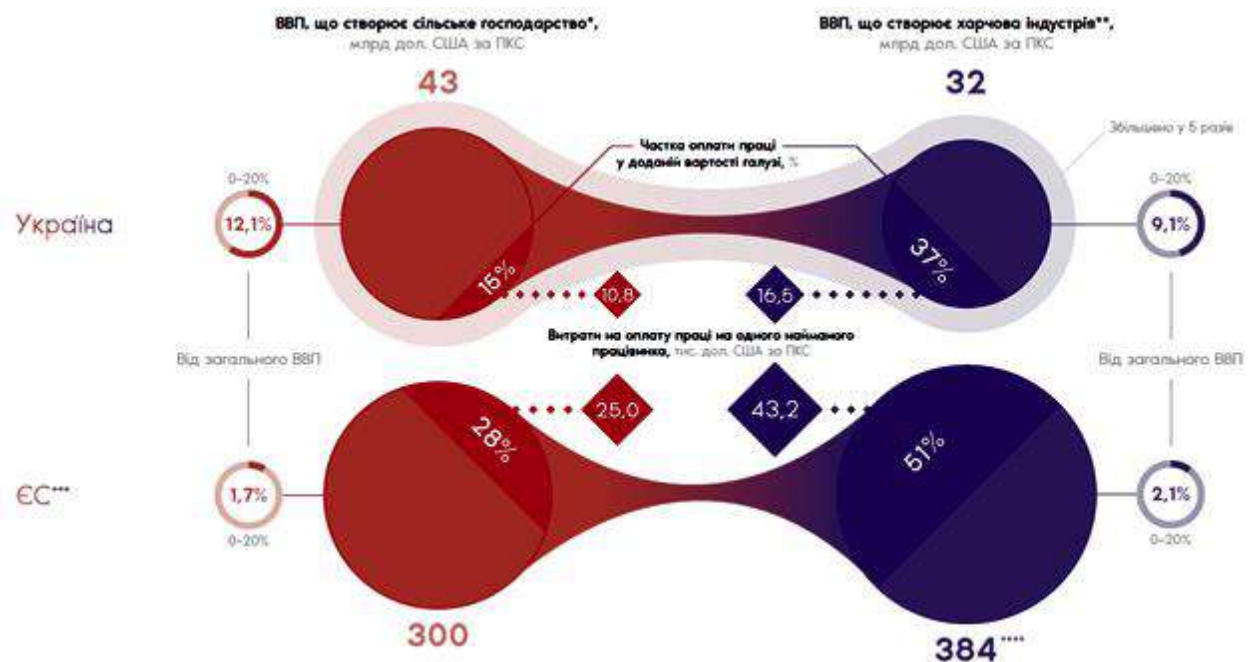


Рис. 3.5. Ланцюг доданої вартості у створенні харчових продуктів 2016 р.*****

*в тому числі лісове та рибне господарство

** в тому числі виробництво тютюнової продукції

*** без врахування податків і субсидій на виробництво і імпорт

**** дані по Німеччині, Іспанії, Швеції, Польщі, Португалії, Литві, Латвії і Кіпру за 2016 рік

***** Складено та розраховано автором з використанням [3,5]

Україна має потужний сектор АПК, та саме індустрія виробництва харчових продуктів – наступна сходинка його розвитку. Переробка та виготовлення готового продукту забезпечить створення більшої доданої вартості робить цю індустрію потужною силою для зростання економіки.

Сектор АПК відіграє суттєву роль в економіці України, наступною стадією його розвитку має бути зростання харчової індустрії. В країнах ЄС співвідношення вже змінилося на користь останньої. Харчова індустрія

потребує висококваліфікованих працівників, як результат більша частина доданої вартості, що створюється, йде на оплату праці порівняно із сільським господарством. А більш кваліфіковані працівники створюють більше доданої вартості, стимулюючи загальний розвиток економіки [5].

Згідно статистичних даних обсяг реалізації продукції в 2017 році становив 401,9 млрд. грн. Найбільшу питому вагу становила олійно-жирова галузь – 31%, в свою чергу м'ясопереробна була на рівні 14%, виробництво напоїв займало 13%, молочна галузь – 10%, хлібопекарська – 6%, борошномельна 5%, плодоовочевопереробна – 3%, рибопереробна – 1%.

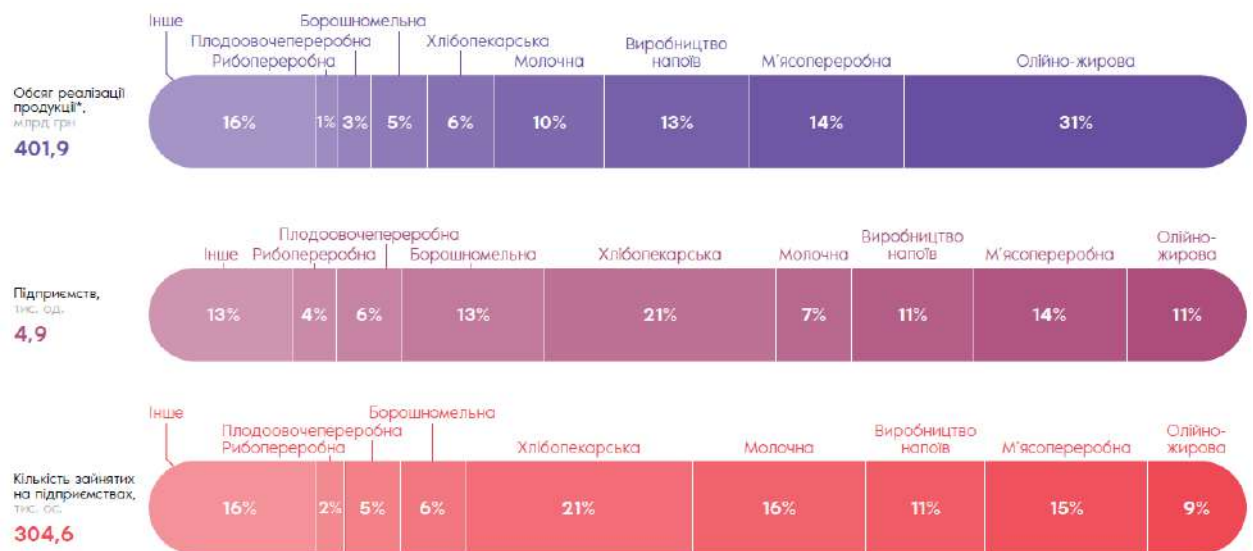


Рис. 3.6. Галузева структура харчової індустрії*

* Складено та розраховано автором з використанням [3,5]

Проте, якщо здійснювати аналіз кількості підприємств, які зайняті в галузі виробництва харчової продукції, то питома вага буде дещо іншою, а саме: відсоток підприємств, які задіяні в олійно-жировій галузі становить 11%, м'ясопереробній – 15%, виробництві напоїв – 11%, молочній – 7%, хлібопекарській – 21%, борошномельній – 13%, плодоовочевопереробній – 6%, рибопереробній – 4%, іншій – 13%. Наведені вище дані показують, що незважаючи на не великий відсоток кількості підприємств, вони можуть займати найбільшу питому вагу в галузевій структурі харчової індустрії і

навпаки. В нашому випадку це підприємства які займаються виготовленням олійно-жирової продукції, відсоток яких перебуває на рівні лише 11%, проте вони виготовляють 31% від загальної кількості обсягу реалізації продукції харчової промисловості. Протилежним є показник хлібопекарської галузі, де кількість аналогічних підприємств перебуває на рівні 21%, а виробляють вони лише 6% від загальної кількості обсягу реалізації продукції харчової промисловості.

Питома вага кількості зайнятих на підприємствах харчової промисловості є майже аналогічною вищезгаданій структурі підприємств, які виготовляють продукцію харчового напрямку.

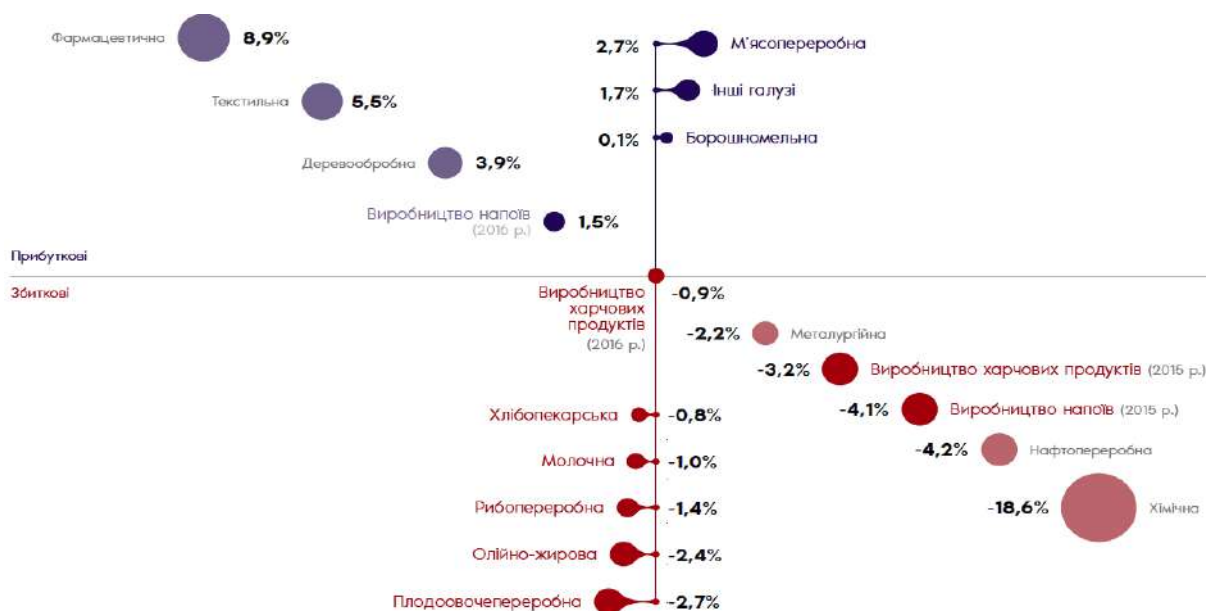


Рис. 3.7. рентабельність галузей переробної промисловості*

* Складено та розраховано автором з використанням [3,5]

В 2017 році розподіл виробників харчових продуктів та напоїв за фінансовим результатом був наступним: 68,7% - становили прибуткові підприємства, 31,3% - збиткові.

Більшість підгалузей харчової індустрії мають збитковий характер, основна причина — значні збитки великих виробників, зумовлені економічними труднощами останніх років. Якщо поглянути на структуру за компаніями, то майже 70% виробників отримують прибуток. Можна

спостерігати поступове відновлення галузі. У 2017 році рентабельність має позитивний характер — вперше з 2014 року [5].

Однією з головних цілей держави, а саме економічної безпеки, є продовольча безпека України. У Декларації Всесвітнього саміту з продовольчої безпеки відмічено, що продовольча безпека існує, коли всі люди завжди мають фізичний, соціальний та економічний доступ до достатньої кількості безпечного та поживного продовольства для задоволення своїх дієтичних потреб і харчових переваг для ведення активного і здорового життя [6].

Україна має достатній потенціал для заготовлення продовольчого зерна для виробництва борошна та круп. Незважаючи на поступове зниження рівня споживання хліба в Україні, яке спостерігається в останні роки, борошно було та залишається стратегічно важливим продуктом, виробництво якого приносить стабільний дохід [7].

Останні роки показують негативну тенденцію стосовно зниження об'єму виробництва борошна. В 2016-му році в порівнянні з 2010 роком виготовлення борошна було знижене на 547 тис.т., а відносно 2000-го року то практично на 991 тис.т., і було на рівні 2085 тис.т., що складає лише 67,8% стосовно рівня 2000 року. За 2017 рік, об'єм виготовленого борошна становив 1940 тис.т. (Рис. 3.8).

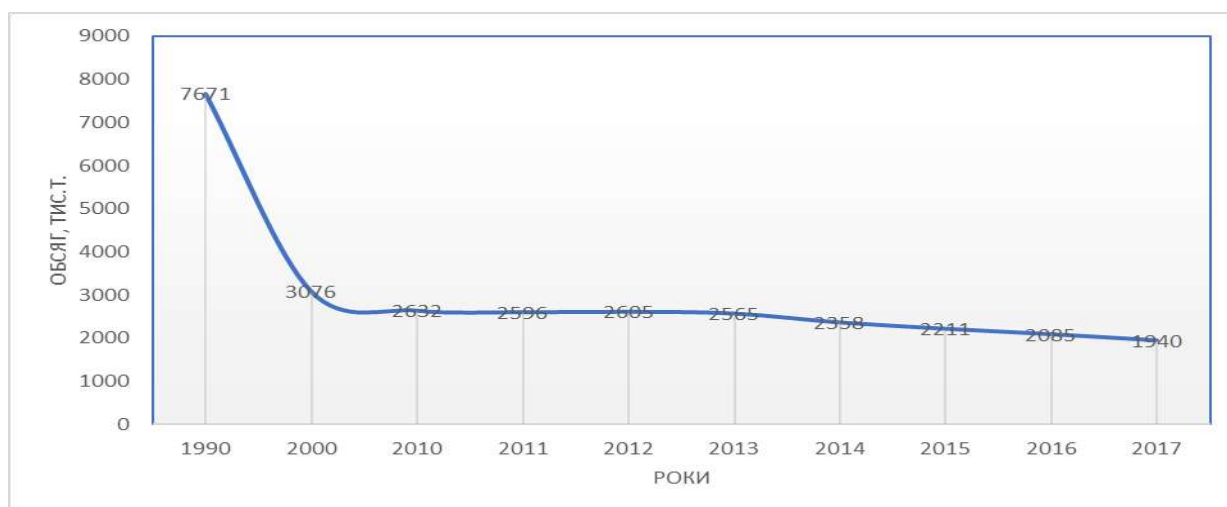


Рис. 3.8. Динаміка виробництва борошна в Україні*

* Сформовано з використанням [3]

Вітчизняний ринок борошна складається із пропозиції, що формується як за рахунок перехідних запасів минулого періоду і внутрішнього виробництва, так і внаслідок його імпорту, а також споживання за різними напрямками. Ємність внутрішнього ринку борошна з урахуванням оцінки усіх джерел формування його пропозиції орієнтовно може досягати близько 2,2–2,5 млн т. [8].

З поміж кількості основних чинників зменшення числа виготовленого борошна потрібно виділити фактор зниження рівня споживання хлібобулочних виробів, міграцію жителів країни, яка прямопропорційно впливає на розвиток вітчизняної борошномельної галузі, завдяки якому зменшується попит на вищезгадану продукцію. Статистика вказує на те, що з 2000-го по 2017-й роки загальний фонд споживання товарів хлібобулочного напрямку зменшився практично на 29,8%.

На регіональному рівні майже половина від усього обсягу виробництва борошна нині концентрується у 5 областях — Харківській (15% до загального підсумку), Вінницькій (12%), Дніпропетровській (9%), Київській (6%) і Черкаській (6%). Решта близько 52% борошна виробляється в інших регіонах країни (рис. 3.9) [8].



Рис 3.9. Топ-5 регіонів України за часткою у структурі виробництва борошна за 2017 р*

* Розраховано з використанням [3]

За весь період 2017 року виробництво борошна скоротилося на 1,4%. Водночас, у розрізі окремих регіонів суттєво зросло. Зокрема, в Хмельницькій області на 159,2%, Черкаській — на 135,5%, Житомирській — на 124,7% [8].

В складовій від загальної кількості асортименту на національному ринку, в середньому за 2012-2017 роки локомотивом вважається пшеничне та пшенично-житнє борошно, яке займає 92,9%, відсоток житнього борошна становить майже 6%, в свою чергу кукурудзяне борошно перебувало на рівні 0,5%, необхідно відзначити і виробництво бобових, вівсяного та інших видів борошна яке займало 0,1% від загальної кількості виготовленого борошна в нашій державі (Рис 3.10)

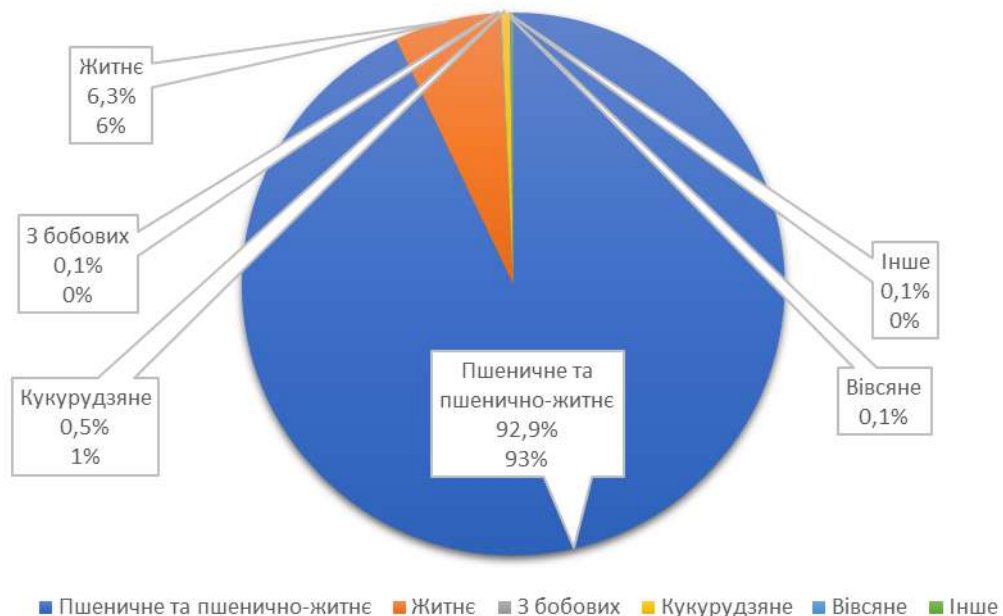


Рис 3.10. Структура виробництва борошна в середньому за 2012-2017 роки*

* Розраховано з використанням [3]

За минулі роки на ринку збережена тенденція до зниження пропозиції базових видів борошна, завдяки суттєвому зменшенню кількості виробленої продукції, що стало можливим завдяки зменшенню рівня споживання хлібобулочної продукції в Україні. Так, виробництво борошна пшеничного впродовж 2011–2017 рр. зменшилося із 2397 тис. т до 2013 тис. т, житнього

— відповідно, зі 180 тис. т до 141 тис. т, кукурудзяного — із 14,9 тис. т до 10,2 тис. т. [8].

Наведені вище дані вказують на те, що зниження рівня попиту на борошно, паралельно дестабілізуючим міграційним процесам, створює певний вплив на зниження числа виробництва даної продукції. Максимально вигідним вирішенням даної проблеми є збільшення числа експортної продукції, що формує можливість до збереження і в подальшому розвивати та модернізувати потужності підприємств, які працюють в борошномельній галузі.

Аналіз ринку круп в Україні починається з кількох парадоксальних спостережень: споживання борошна і круп падає, а виробництво поступово збільшується. Комбінати модернізують наявне обладнання і будують нові цехи, нарощуючи темпи. Це пояснюється збільшенням експорту круп і борошна закордон [9].

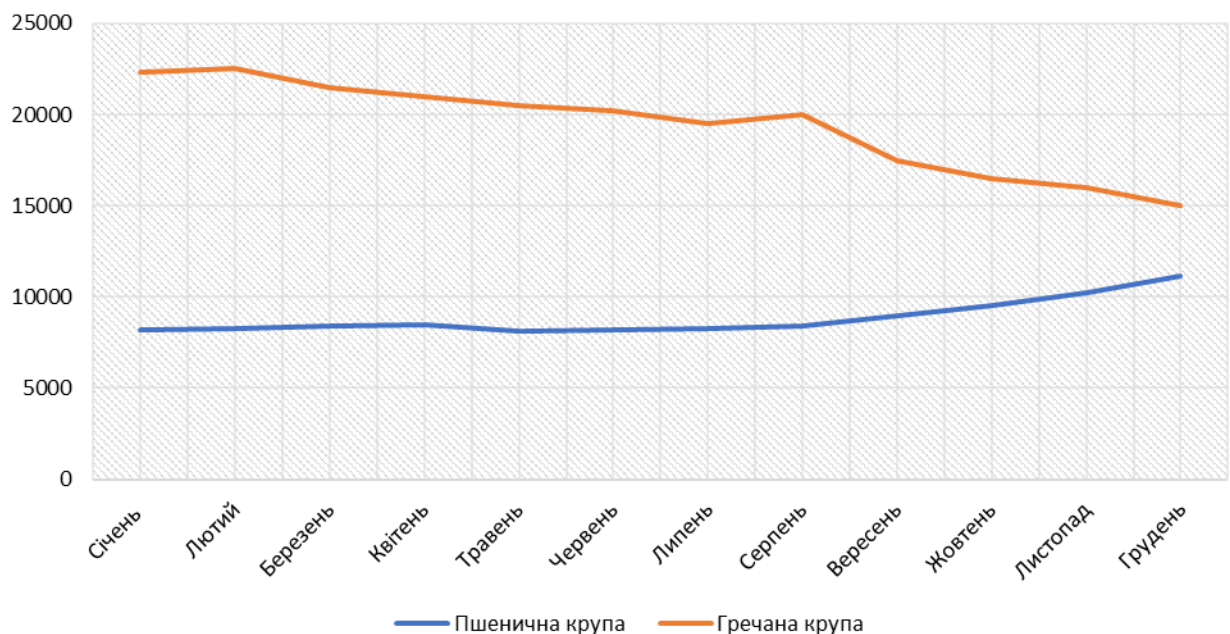


Рис. 3.11. Середні ціни виробників в 2017 році, грн/тонну*

* Розраховано з використанням [3]

Вітчизняні підприємства 2017-го року розпочали більш активніше експортувати власну продукцію, так наприклад, «Агропродсервіс» розпочав здійснювати реалізацію в Польщі та Угорщині. Національна продукція

займає більше ніж 99% на круп'яному ринку, а імпорту перебував на рівні 0,9%. Споживачі вітчизняного ринку в більшій мірі споживають наступні види круп: горох; гречана; кукурудзяна; манна; вівсяна; перлова; пшеничне; рисова; ячна.

Гречана крупа - серед фаворитів, в рік українці з'їдають до 180 000 тон, однак її виробництво падає, хоча і незначними темпами. Причиною тому низька рентабельність і девальвація національної валюти. Проте, Україна як і раніше експортує багато гречки і залишається в трійці лідерів-експортерів. Середні ціни на основні крупи в 2017 році змінювалися в залежності від виду. Пшенична крупа зросла з 8 182 до 11 136 грн за тонну. Гречана подешевшала з 22 345 до 15 014 грн за тонну (тут і далі всі статистичні дані взяті зі звітів Держстату та Державної Фіскальної служби) [9].

Наведемо дані відносно того, яких змін зазнали ціни в період 2013-2017 років. Пшонайна крупа є самою дешевою з поміж загальної кількості круп, а гречана крупа лідирує в протилежному напрямку – є найдорожчою. Дані продукти і беруться за розрахунок середніх цін на офіційному сайті Держстату.

Таблиця 3.1.

Середні ціни виробників круп, грн/тонну*

* Розраховано з використанням [3]

В цілому за 2017 рік виробники видали 206 758 тон круп і готових

Найменування продукції	2013	2014	2015	2016	2017
Крупи пшонайні	3896,54	5883,79	7587,33	7476,16	11136,48
Крупи гречані	5478,25	10365,08	16083,90	22343,61	15014,63

продуктів на основі круп. З них чистих круп - 148 040 тон, готових продуктів (таких, як мюслі) - 58 718 тон. Виробництво круп за 2017 рік у порівнянні з 2016 роком в середньому зросла на 2.6%, завдяки зростанню виробітку

вівсянки, гречки та крупи інших видів. Випуск вівсянки виріс на більш ніж 52%. Решта видів круп відчують спад, як показано в таблиці нижче [9].

Не так і просто провести співставлення з попередніми роками, так як щороку певним чином були змінені статті, які показують державну статистику. Проте дані вказують на те, що 2015-го року було виготовлено 281 269 т. борошна та круп і 21 058 т. готових продуктів, які мають круп'яне походження. До даної кількості входить 42 294 т. чистої крупи.

Таблиця 3.2

Виробництво основних видів круп в Україні*

Найменування продукції	Вироблено за грудень 2017 р	2017 р.	Грудень 2017р. у % до грудня 2016р.	2017р. у % до 2016р.
Крупи вівсяні, т	665	5505	120,5	152,6
Крупи пшонаї, т	2091	18218	82,5	93,0
Крупи гречані, т	5852	54509	105,4	101,3
Крупи кукурудзяні, т	4431	52647	54,7	82,9
Крупи ячні, т	589	8179	69,9	81,6
Крупи перлові, т	838	7918	107,9	84,6
Крупи інші, т	89	1064	42,8	147,2
Зерна зернових культур плющені, перероблені в пластівці, обрушені, дроблені (крім рису) т	2864	30568	115,3	98,6
Продукти типу «мюслі» на основі пластівців несмажених зернових культур, т	746	7928	118,0	96,3
Продукти готові харчові з зернових культур одержані шляхом здуття або смаження зерен, т	1647	19827	99,3	91,5
Продукти готові харчові з зернових культур, попередньо відварені чи приготовлені в інший спосіб (крім кукурудзи), т	73	395	152,1	98,5

* Розраховано з використанням [3]

Кількість реалізованої продукції відносно попередніх років суттєво збільшився і становив 80% в порівнянні з 2014 роком. Максимально збільшилось виробництво в обласних центрах, таких як: Одеса, Дніпро, Чернігів та Тернопіль. Зменшення кількості реалізації спостерігалось в Херсоні, Черкасах, Сумах, Харкові.

Таблиця 3.3

Обсяг реалізованої промислової продукції*

Обсяг реалізованої промислової продукції	2014	2015	2016	2017
Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості, крохмалів та крохмальних продуктів	8887,7	1047,7	1088,2	16348,6
Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості	6687,9	721,3	783,8	11777,1
Всього	15575,7	1769,0	1872,0	28125,7

* Розраховано з використанням [3]

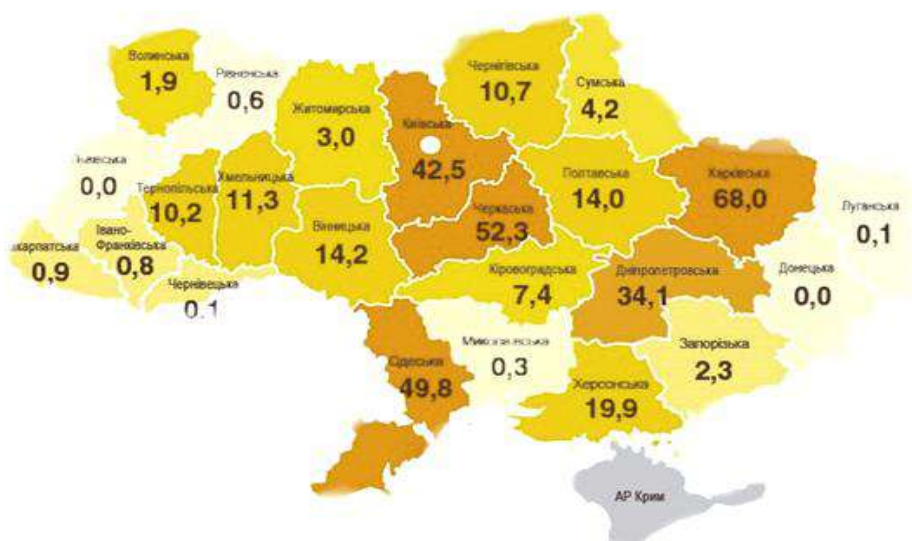


Рис. 3.12. Виробництво круп по областях 2016/2017 р.р. тис. тонн*

* Розраховано з використанням [3]

Індекс промислової діяльності показує, як змінюється обсяг виробництва. Він вважається, як відношення поточного обсягу виробництва в грошовому вираженні до обсягу промислового виробництва в попередньому році. У грошовому вираженні виробництво круп в Україні знизилося [9]

Крупи - універсальний продукт, який купують споживачі практично кожного сегмента ринку. Цільова аудиторія круп варіюється від мам з маленькими дітьми до пенсіонерів. Основні - це рисова і гречана крупи, саме вони найширше представлені на полицях магазинів. Серед інших сипучих продуктів набагато менше брендів [9].

Жителі України з'їдають практично 5 кг. рису та 3,5 гречки в рік. Більш ніж 50% придбаної крупи жителі нашої держави використовують для приготування гарнірів. З поміж великої кількості вибору продукції, вважаються дешевим видом продукції, який входить до споживчого кошика, і в більшій мірі яка купується про запас.

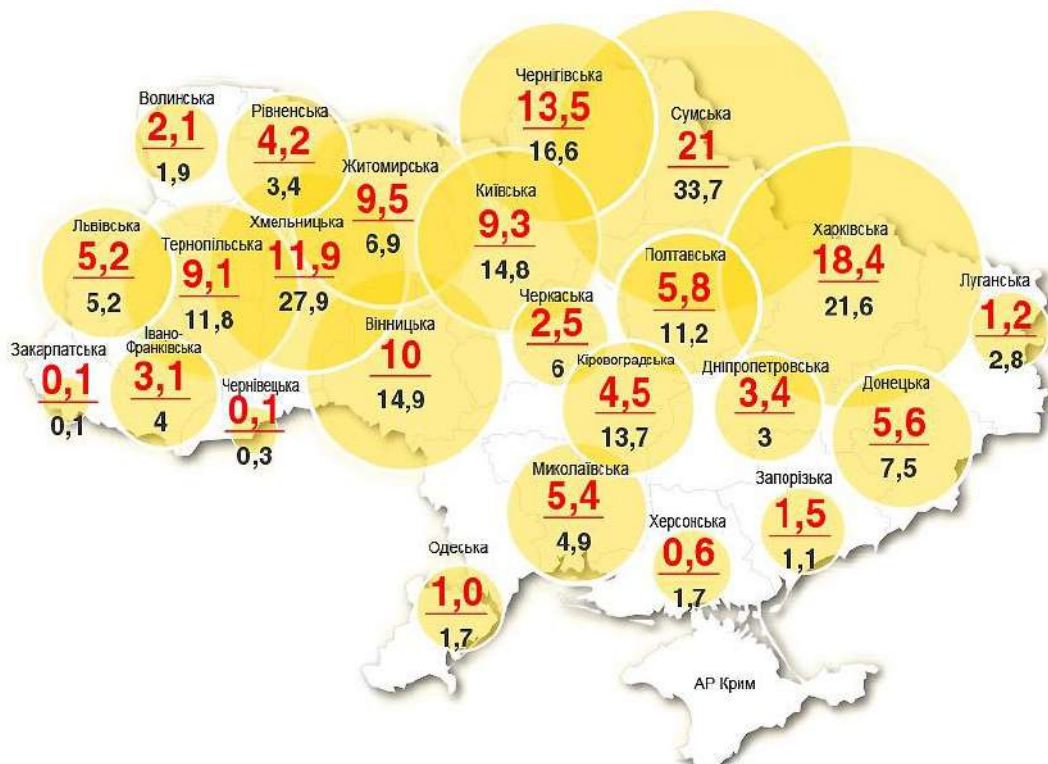


Рис. 3.13. Регіональна структура посівів найбільших площ гречкою в Україні (2010/2016 р.р. тис.га.)*

* Розраховано з використанням [3]

Крупи мають досить низький рівень лояльності відносно бренду: покупцям не суттєво яку марку купувати, вони достатньо легко можуть змінити одного виробника на іншого. В більшій мірі бренд використовується для розпізнавання продукції. Таким чином покупцю не просто реалізують продукцію, а й проявляють увагу до нього, а і роблять все для того щоб він придбав саме товар потрібної марки.

Борошномельно-круп'яна галузь України є соціально значущою для населення, стратегічно важливою та повністю залежить від зернового комплексу АПК. Серед особливостей формування цінової політики в галузі необхідно відмітити державне регулювання цін, адже підприємствами виробляються продукти харчування (борошно, крупи, макаронні вироби) від яких залежить продовольча безпека населення України [10].

Головними проблемами роботи підприємств які відносять до галузі переробки продукції, виробництва борошна та круп вважаються: часткова залежність відносно складної ринкової структури, слабка платоспроможність покупців (як правило це нехватка фінансів для придбання готової продукції у виробників), «ножиці цін» між продукцією аграрного та промислового комплексів (збільшення кількості посередників на ринку), нульова підтримка з боку держави, збільшення рівня дебіторської та кредиторської заборгованості, мала кількість оборотних коштів для технологічної модернізації, відсутність оборотних фінансів для резервної закупівлі вихідного матеріалу, повна або часткова залежність від суміжних галузей сільського господарства.

Аналогічно підприємствам сільськогосподарського сектору, борошномельно-круп'яна галузь в повній мірі мають залежність від умов погоди, змін в кліматі, а саме: засухи, заморозків, злив, суховіїв, повеней. Дані погодні умови досить погано впливають на урожайність продукції та їх собівартість, а саме зернова група є сировинною базою для підприємств переробної промисловості.

Серед основних причин високої ціни і порівняно невисокої якості вітчизняної борошномельно-круп'яної продукції, а також низької конкурентоспроможності на зовнішніх ринках є: використання в процесах виробництва застарілих технологій і обладнання, яке потребує модернізації і оновлення, висока собівартість сировини, відсутність нових стандартів і сучасних методів контролю якості готової продукції, які відповідають світовим нормативам та стандартам ISO [10].

Головний напрям зростання економічної ефективності роботи підприємства борошномельно-круп'яної галузі вважається сумісна праця з постачальниками вихідної продукції завдяки заключенні нових договорів, при врахуванні умов авансування виготовлення зернових, формування інтеграційних об'єднань, до складу яких входить повний цикл виробничого напрямку: постачальник вихідного матеріалу (підприємство сільськогосподарського сектору) – підприємство, яке переробляє даний матеріал (борошномельно-круп'яне підприємство) – власні точки реалізації продукції.

Як доводять дослідження, Україна має значний потенціал та перспективи для ефективного конкурентоздатного функціонування на європейському продовольчому ринку, однак за умови впровадження відповідних стандартів якості, які прийняті в Європейському Союзі (ЄС). Вітчизняний земельний банк, один з найбільших у Європі та потенційні можливості виробництва круп та борошна в Україні дозволяють в перспективі забезпечувати не лише українських споживачів якісною продукцією, але й стати визнаним лідером на європейському продовольчому ринку [10].

Відповідно до звіту Інституту економічних досліджень і консультацій, який проводить аналіз економічної складової Угоди про асоціацію між Україною та ЄС запровадження технічних вимог до української продукції негативно вплине на малий та середній бізнес [11]. Адже, впровадження

європейських стандартів якості потребує значний капіталовкладень та інвестицій, яких середній та малий бізнес не мають.

Випуск продукції борошномельно-круп'яної галузі орієнтоване на споживача (населення), а також сировинні бази та формує кон'юнктуру на внутрішньому ринку. Тому, відповідно до проведених досліджень можна стверджувати, що основне виробництво підприємств борошномельно-круп'яної галузі зосереджено в великих містах України та обласних центрах.

За даними Державної служби статистики, в Україні лідерами по виробництву круп є такі компанії [12]: ТОВ «Альтера» (Черкаська область), ТОВ «Терра» (Харківська область), ТОВ «Олімп» (м. Харків), Сквирський КХП, ТОВ «ТПК» «Слобода».

Основними виробниками борошномельної та макаронної продукції на вітчизняному ринку є: ПрАТ «Київмлин» (м. Київ), ТОВ «Торгівельна компанія «Урожай» (м. Донецьк), ДП «Новопокровський КХП» (Харківська область), ПАТ «Сімферопільський КХП» (м. Сімферополь), ТОВ «Дніпропетровський млиновий комбінат» (м. Дніпропетровськ) [12].

Вітчизняне виробництво борошна повністю покриває внутрішні потреби, орієнтоване на вітчизняного споживача та незначні обсяги імпорту борошна в Україну. Так, за даними Державної служби статистики, протягом січня-вересня 2012 року в Україну імпортовано 2,5 тис. тон пшеничного борошна, основна частина якого (87%), експортовано в Російську Федерацію. Значними постачальниками борошна в Україну є Угорщина та Італія по 3% [3].

Все це вказує на те, що борошномельно-круп'яна галузь вимагає дієвого регулювання з боку держави завдяки формуванню відповідних механізмів, залучення додаткових ресурсів інвестиційного напрямку, збільшення кількості експорту, модернізації устаткування великої кількості підприємств. Як ми зазначали раніше борошномельно-круп'яна галузь нашої держави вважаються соціально значущою та на пряму мають вплив на продовольчу безпеку держави.

За даними статистики, за липень в Україні вироблено близько 26 тис. тонн круп, що на 5% менше показника аналогічного періоду попереднього сезону, повідомляє Agravery.com. При цьому в сегментах основних видів крупи відзначається істотний приріст. Так, в липні було вироблено близько 318 тонн вівсяної крупи, що в 4,6 рази більше показника липня 2016 року. (69 тонн). Так само в 1,4 рази збільшилося виробництво гречаної крупи, досягнувши в звітний місяць 3,9 тис. тонн проти 1,6 тис. тонн. Виробництво пшонаної крупи зросло на 74% - до 1,1 тис. тонн, тоді як в липні 2016 було вироблено 608 тонн даної продукції [3].

Дані тенденції сформовані збільшенням кількості виробництва в сировинній базі, та зміною споживчого напрямку, в більшій кількості випадків є стимулом для збільшення рівня круп'яної галузі. Нижче нами приведено список топ-10 виробників круп в нашій державі.

Таблиця 3.4.

ТОП-10 виробників круп в Україні*

№	НАЗВА	Виготовлено, тонн/день
1	ТОВ «Альтера ацтека мілінг Україна»	40
2	Одеський комбікормовий завод №1	39
3	ТОВ Cereal Planet Ukraine	30
4	ТОВ «ТЕРРА»	21
5	ТОВ «Сквирський КХП»	20
6	ЧПТП "ДЖІ-ЕН-ЕЛ"	10
7	ТОВ «Шевченківський завод продтоварів»	9
8	ТОВ «Камоліно – Холдінг»	9
9	ТОВ «Український Рисовий елеватор»	8
10	ТОВ «ЕКОР ТЗ»	7

* Складено з використанням [3]

ТОВ «АЛЬТЕРА АЦТЕКА МІЛІНГ УКРАЇНА» – один з найбільших в Україні виробників кукурудзяної крупи та борошна. 3 квітня 2010 року

компанія є частиною корпорації GRUMA, світового лідера у виробництві кукурудзяного борошна і тортіль. На сьогодні компанія «АЛЬТЕРА АЦТЕКА МІЛІНГ УКРАЇНА» є сучасним підприємством з розвиненою інфраструктурою і високо кваліфікованим персоналом, що постійно розвивається [13].

Компанія орієнтується у своїй роботі на світові розробки в галузі переробки зерна кукурудзи і виробництві харчових і кормових продуктів. Якість та безпека нашої продукції підтверджена сертифікатом BRC (група А), а також довірою і багаторічним співробітництвом як з вітчизняними, так і закордонними підприємствами та компаніями [13].

Cereal Planet Ukraine - міжнародна компанія, одна з найбільших виробників круп (носіїв звання «Лідер галузі» і удостоєна нагороди «Кращий вітчизняний товар»). Продукція компанії постачається по всій території України і в даний час займає до 10% українського ринку круп. Під цим брендом компанія випускає вагові крупи для B2B, під ТМ «ОЛІМП» - чотири лінійки продукції: «Булгур», «Рідлана», «Майфайна», «Златокосіца», під ТМ «Люба ферма» - кормосмеси для тварин. В місяць компанія виробляє до 5 000 тон круп [14].

Компанія «ТЕРРА» виробляє натуральні продукти харчування на основі зернових, а також бобових культур з 1998 року. Дивіз компанії «Ми ретельно підбираємо сировину і жорстко контролюємо якість на кожному етапі створення продукції». У виробництві, підприємство принципово відмовляється від синтетичних консервантів, барвників і ароматизаторів, а також застосовує екологічні та енергозберігаючі технології. Завдяки використанню сучасного обладнання і налагодженому технологічному циклу продукція даного підприємства відповідає світовим стандартам якості. В даний час, крім українського ринку, «ТЕРРА» поставляє продукцію ще в 43 країни світу. Це держави Європейського Союзу, а також США, ОАЕ, ПАР, Шрі-Ланка, Малайзія, Ліван і багато інших [15].

Сьогодні комбінат переробляє більше 5000 тон зерна в місяць і більше 40% виробленої продукції експортується до країн ближнього та дальнього зарубіжжя. До виробничих потужностей підприємства входять цех виробництва круп та цех виробництва пластівців та борошна, які в свою чергу включають лінію переробки зерна гречки на крупу потужністю 200 тон за добу; лінію переробки зерна вівса на крупу потужністю 90 тон за добу; лінію переробки зерна кукурудзи на крупу потужністю 140 тон за добу; лінію переробки зерна пшениці, ячменю, жита, проса на крупу потужністю 75 тон за добу; лінію виробництва пластівців вівсяних, гречаних, кукурудзяних, пшеничних, ячмінних, житніх і пшоняних, а також їх суміші, потужністю 75 тон за добу; лінію виробництва борошна гречаного для продуктів дитячого харчування потужністю 25 тон за добу; лінію виробництва борошна кукурудзяного для продуктів дитячого харчування потужністю 25 тон за добу; лінію виробництва вівсяної крупки для продуктів дитячого харчування потужністю 25 тон за добу [16].

Виробник і експортер круп'яної продукції українське підприємство «ДЖІ-ЕН-ЕЛ» засновано в 1992 році. Підприємство має багаторічні традиції, що склалися торгівлі і виробництва. За час роботи підприємство завоювало статус надійного постачальника не тільки серед українських, але і серед зарубіжних покупців. ЧПТП «ДЖІ-ЕН-ЕЛ» є членом ТПП України та Чернігівської РТПП. Так само виступає членом всеукраїнської громадської організації «Асоціація платників податків України», членом обласного об'єднання організацій роботодавців «Сіверщина», асоційованим членом Європейської Асоціації Розвитку Бізнесу. Широкий спектр продукції і завжди висока якість відповідно міжнародним стандартам формують географію поставок товарів компанії «ДЖІ-ЕН-ЕЛ». Підприємство завоювало репутацію надійного постачальника і бізнес-партнера у світовому агро-секторі. За більш ніж 20-ти річну історію співпраці з клієнтами, географія поставок продукції охоплює понад 39 країн ЄС, СНД, Азії, Африки, Америки, а так само Австралії, і розширюється донині. Підприємство

співпрацює тільки з кращими транспортними компаніями, тим самим забезпечуючи оперативну доставку вантажів залізничним, морським і автомобільним транспортом по всій Земній кулі [17].

ТОВ «Шевченківський завод продтоварів» є одним з лідерів по виробництву продукції швидкого приготування, під ВТМ (Власні Торгові Марки) найбільших ритейлерів УКРАЇНИ. Компанія так само експортує продукцію в такі країни як Молдову, Румунію, Угорщину, Вірменію, Грузію, Ізраїль і Англію [18].

Згідно досліджень, українські млинарі і виробники круп вважають, що сьогодні постала гостра необхідність розробки та впровадження державної програми стимулювання сільгоспвиробників для виробництва круп'яних культур і жита. Спостерігається катастрофічне зниження посівів і, як наслідок, виробництва гречки, вівса, рису, жита, що призводить не тільки до значного зростання цін на продукцію їхньої переробки, зростання обсягів імпорту круп і борошна із зазначених культур, але й до зупинки в найближчі рік-два переробних підприємств через повну відсутність сировини в промислових обсягах. За оцінками ж вітчизняних експертів із селекції гречки, в Україні має вироблятися мінімум 500 тис. тонн цієї культури, з яких 300 тис. тонн забезпечать внутрішні потреби, у тому числі в соціальній сфері як дієтичне і діабетичне харчування, і ще 200 тис. тонн може бути експортовано [19].

Завдяки безперервному зростанню цін на деякі види вихідного матеріалу для борошномельних підприємств, які виникають через збільшення кількості витрат на їх виробництво та дефіцит пропозиції, на ринку дані підприємства постійно стикаються з натиском Антимонопольного комітету України (АМКУ), яке своїми частими перевітками формує абсурдні ситуації, згідно яких підприємство має наймати додаткових працівників за для безперервного формування документів для АМКУ. Все це проходить на фоні дерегуляції бізнесу, яку так широко анонсує Кабінет Міністрів, Мінекономрозвитку, Мінагропродом.

Тема автоматичного повернення ПДВ при експорті борошномельно-круп'яної продукції стала притчею, але сума до відшкодування ПДВ борошномельно-круп'яним підприємствам становить понад 150 млн. грн., і недоодержання даних коштів не дозволяє підприємствам галузі не просто бути конкурентними на ринку зерна, але й гальмує будь-які спроби залучити інвесторів до галузі [19].

Дивлячись на те, що галузь переробки прямопропорційно залежить від кількості фінансів оборотного значення, відсутність автоматичного повернення, а саме відшкодування ПДВ, в більшій мірі заморожує одну шосту частку оборотного капіталу при здійсненні експортних операцій. Кінцевим підсумком державної політики, яка здійснюється по відношенню адміністрування ПДВ, є достатньо високий рівень складності збільшення експорту, так як збільшення оборотних фінансів може сприяти збільшенню боргу країни відповідно відшкодування ПДВ, тоді як виробник має здійснювати обслуговування всієї суми коштів, які були залучені.

На тлі постійних перевірок зі сторони АМКУ, недоодержання ПДВ і відсутності доступу до ринку кредитних ресурсів українська митниця демонструє приголомшливі бюрократичні перепони для оформлення документів на ввезення запасних частин і комплектуючих до імпортного устаткування галузі, що призводить до простоїв техніки і як наслідок знову до недоодержання прибутку і зниження якості готової продукції. Не поодинокі випадки, коли з формальних приводів затримка в оформленні документів і розмитненні запчастин і комплектуючих перевищує й 2 і 3 місяці [19].

Поточні проблеми, які виникають із запчастинами, певною мірою і не були б такими критичними, при умові, якщо була б яка небудь підтримка власного машинобудування. Проте і в даному випадку наш уряд займає позицію відстороненості: відсутні лізингові програми придбання національного устаткування, відсутні програми компенсації відсотків по

кредитам для придбання національного обладнання, відсутнє фінансування науки, яка направлена на розвиток галузі.

На тлі активного обговорення проблеми нестачі зерновозів для доставки зерна в порти на другий план відійшли питання транспортного забезпечення перевезень на внутрішньому ринку, у результаті чого переробникам доводиться конкурувати із трейдерами не тільки за сировину, але й за рухомий поїзд, при цьому не маючи конкурентних переваг, з урахуванням регулювання рентабельності. Крім того, є проблема з парком критих вагонів, які використовуються для перевезення готової продукції й більша частина яких перейшла в приватне управління, що призвело практично до дворазового зростання тарифів. Таким чином, необхідний диференційований підхід до тарифікації залізничних перевезень як на внутрішньому ринку, так і на експорт [19].

3.2. Організація й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах

Контролюючі функції фінансово-економічних показників функціонування підприємства харчової промисловості забезпечуються сукупністю методичних засобів і спеціальних способів. Впровадження певної управлінської методики, в тому числі і фінансово-господарського контролю, проводиться із використанням конкретних методичних дій.

Поняття «процедура» (від лат. *procedere* – проходжу, протікаю) означає здійснення окремо визначених впливів засобами праці над об'єктами праці для їх вивчення, перетворення/вдосконалення з метою досягнення оптимального результату.

Функції контролю в господарських структурах проводяться з використанням контрольного моніторингу, який розроблений науковцями і практиками.. Суб'єктами (від лат. *subjectum* – лежачий в основі) в даному випадку є підприємства, їх підструктури та ін., які мають коло прав і

обов'язків; об'єктами необхідно вважати предмети, які є результатом їх діяльності. В ході господарювання суб'єктами права можуть виступати фізичні особи (окремо взяті громадяни) та юридичні особи (асоціації, конкретні підприємства, організації, установи).

Характеристика контрольних процедур, застосовуваних у фінансово-господарському контролі, може бути представлена в такий спосіб (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Характеристика контрольних-моніторингових процедур

Методичні прийоми контролю	Контрольно-моніторингові процедури
Органолептичні	
Інвентаризація	Організація інвентаризаційного процесу. Перевірка наявності й стану матеріальних цінностей об'єктів у натурі, фінансових ресурсів і розрахунково-кредитних відносин. Документування. Нормативно-правове регулювання, рахункова й бухгалтерська обробка документів. Прийняття рішень за результатами інвентаризації
Контрольні заміри робіт, вибіркові й суцільні спостереження	Організація контрольних вимірів робіт, вибір методики й проведення контролю. Перевірка прихованих робіт. Оформлення результатів контролю.
Технологічний й хіміко-лабораторний контроль	Організація технологічного контролю, вибір методики й проведення контролю, оформлення результатів
Експертизи різного виду	Організація, проведення й оформлення результатів експертизи. Перевірка нормативно-правового й договірного обґрунтування технічного рівня, методів організації, збалансованості ресурсів. Оформлення результатів експертизи
Службове розслідування	Організація службового розслідування. Опитування посадових осіб й інших учасників конфліктних ситуацій і вивчення їх письмових пояснень. Документальна перевірка й зіставлення з нормативно-правовими актами. Обґрунтування висновків і пропозицій
Експеримент	Організація експерименту і його нормативно-правове обґрунтування. Вибір методики й проведення експерименту. Оформлення результатів експертизи
Розрахунково-аналітичні	
Економічний аналіз	Організація, вибір методики й проведення економічного аналізу об'єктів контролю. Оформлення результатів аналізу
Статистичні розрахунки	Вибір об'єктів, методики й інформаційного забезпечення розрахунків. Статистичні групування й узагальнення. Оформлення результатів статистичних розрахунків

Продовження таблиці 3.5

Економіко-математичні методи	Вибір об'єктів і методики дослідження. Економіко-математичні розрахунки й оформлення їх результатів
Документальні	
Інформаційне моделювання	Вибір нормативно-правової, планової, договірної, облікової, звітної й іншої інформації для моделювання об'єкта контролю з метою його вивчення й регулювання поведінки
Дослідження документації	Вибір об'єктів контролю і їх нормативно-правового забезпечення. Лічильно-обчислювальні й бухгалтерські процедури: перевірка документів за формою й змістом, зустрічний, взаємний контроль операцій, аналітична й логічна перевірка.
Камеральні перевірки	Групування порушень нормативно-правових актів і недоліків у господарській діяльності, виявлених у процесі дослідження документів Метод контролю якості документації
Нормативно-правове регулювання	Вибір нормативно-правових актів, що відносяться до об'єкта контролю. Виявлення відхилень фактичного стану контрольованих об'єктів від їх нормативно-правового забезпечення й оформлення результатів
Узагальнення й реалізація	
Групування недоліків	Класифікація й групування недоліків господарської діяльності за економічною однорідністю й хронологічною послідовністю
Документування результатів проміжного контролю	Складання відомостей вибіркової інвентаризації цінностей, актів ревізії каси, обстеження місць зберігання цінностей й ін.
Аналітичне групування	Складання таблиць, схем, графіків, відомостей
Слідчо-юридичне обґрунтування	Вилучення оригіналів документів, витребування пояснювальних записок від посадових осіб, матеріально відповідальних й інших працівників
Систематизоване групування результатів	Систематизоване узагальнення результатів контролю
Прийняття рішення	Видання наказу, розпорядження, службового листа
Контроль за виконанням прийнятого рішення	Вибір об'єктів спостереження й одержання інформації про їх функціонування відповідно до управлінських впливів за результатами контролю. Перевірка достовірності інформації й фактичного стану об'єктів контролю

* Складено з використанням [20]

Серед процедур контрольного моніторингу за їх завданнями у застосуванні методичних способів контролю можна виокремити такі: організаційні, моделюючі, нормативно-правові, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняння, групування, узагальнення й прийняття рішень.

Організаційні процедури передбачають підбір висококваліфікованих спеціалістів для забезпечення функцій контролю, формування організаційно-розпорядчої документальної бази (розпорядження, доручення, накази, заходи, графіки та ін.), окреслення переліку об'єктів і способів контролю.

Моделюючі процедури мають такі складові: створення організаційних та інформаційних систем об'єктів контролю, які дають можливість удосконалити контроль за термінами та якістю його проведення. Модель відповідно до завдань контролю й перевірки сукупності економічно аналогічних об'єктів деталізується диференціацією підприємств та їх підструктур, інформаційних джерел і методичних способів здійснення контролю та узагальнення отриманих результатів.

Шляхом моделювання, наприклад, визначається нормативно-правова й фактографічна інформація, що відноситься до контролюваного об'єкта; розраховуються графіки проведення комплексного контролю та ін [20].

Нормативно-правові процедури передбачають контроль за відповідністю діяльності об'єкта контролю законодавчим нормам та нормативно-правовій базі. Зокрема, дотримання конкретною установою норм трудового законодавства у частині здійснення інвентаризації наявних цінностей.

Аналітичні процедури – розділення об'єкта контролю на дрібні його складові та їх окреме вивчення за допомогою спеціальних способів. Наприклад, вивчається хід виконання умов договору (в частині зобов'язань) і замовлень щодо виготовлення продукції згідно із асортиментом; здійснюється технологічна та хіміко-лабораторна перевірка якості продукції тощо.

Розрахункові процедури передбачають перевірку достовірності кількості і вартості господарських дій, обчислюються похідні систематизовані дані, які представлені об'єктом контролю (зокрема, розрахунки інтенсивності праці, реалізації програми збуту продукції та ін.).

Лічильно-обчислювальні процедури використовують в ході перевірки

кількості об'єктів контролю. До таких можна віднести розрахунки вартості товарів з урахуванням ринкових цін; контроль за правильністю обчислення заробітної плати працюючим, перевірці розрахункових відносин тощо. Лічильно-обчислювальні – це процедури, якими користуються в ході інвентаризації матеріальних цінностей, вивчення документальної бази, при економічному дослідженні, перевірці статистичних розрахунків, економіко-математичних методах, та ряд інших методичних способів перевірки.

Логічні процедури базуються на використанні в ході контролю логічних методик (умовисновків). Вони застосовуються паралельно з іншими контрольно-моніторинговими методиками. Для прикладу: в ході контролю за документами, економіко-математичними розрахунками, під час економічного аналізу.

Порівняльні – шляхом порівняння й зіставлення визначається відповідність контролюваного об'єкта його аналогам, затвердженням зразкам, нормативно-правовим актам і таким шляхом виявляються відхилення від них. Ці відхилення потім досліджуються за допомогою інших контрольно-моніторингових процедур. Порівняльні процедури широко застосовуються всіма методичними прийомами контролю [21].

Таким чином, контрольно-моніторингові процедури є проявом методичних прийомів контролю процесу розширеного виробництва, забезпечують виявлення різного роду збурювань і конфліктних ситуацій.

У зв'язку із трансформацією економіки країни змінюється і зміст контрольно-моніторингової роботи. На менеджмент підприємств покладені обов'язки по моніторингу й контролю за ходом виробництва, раціональним й ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Крім того, керівники підприємств повинні вживати заходів до попередження таких явищ, як непродуктивне витрачання ресурсів, розкрадання й грубі порушення законодавства [22]. На органи управління підприємством покладене проведення ревізій і контрольних перевірок діяльності із метою підвищення ефективності господарювання. У процесі ревізії необхідно

перевірити, яким чином 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 впровадження нових технологій виробництва, збільшення змінності устаткування, його модернізації й своєчасної заміни більш технічно досконалим. Тому керівникам при формуванні ревізійної команди до її складу слід включати висококваліфікованих фахівців з бухгалтерського обліку й аналізу господарської діяльності, ревізії й контролю, у сфері технології виробництва, економістів тощо [22].

Керівник контрольного підрозділу складає за їх участю програму контролю, до якої слід включити об'єкти контролю відповідно до їх значимості в галузевій спрямованості підприємства [23]. Так, для підприємств харчової промисловості найважливішими об'єктами контролю є: виконання програми виробництва й реалізації товарної продукції, грошові кошти, касові й банківські операції, товарно-матеріальні цінності, їх раціональне використання й схоронність 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 й відновлення основних засобів перевіряють за участю інженера-технолога [23].

Для того щоб програма комплексного контролю була виконана у встановлений строк й у 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 їх професійних знань, обсягу роботи й граничних строків її виконання, виходячи із установленого часу для проведення комплексного контролю. Дослідження об'єктів контролю може здійснюватися послідовно, паралельно й змішано. Паралельно планується

перевірка виконання програми виробництва й реалізації товарів, продукції при різній участі контролерів касових операцій й основних засобів, трудових ресурсів і фонду заробітної плати (оплати праці) [96]. Це обумовлено 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 контрольного 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 з головних об'єктів комплексного контролю є витрати виробництва. Їх зниження сприяє підвищенню ефективності господарювання, посиленню режиму економії, забезпеченню прибутковості діяльності. Завдання контролю витрат підприємства ідентичне комплексній ревізії (контролю) загалом, однак загальна мета комплексної перевірки трансформується і конкретизується згідно з особливостями контролю витрат. Зокрема: загальна мета контролю за дотриманням норм законодавства на кожному етапі контролю, у частині контролю витрат виробництва, трансформується в детальні завдання даної ревізії при плануванні витрат за напрямками і статтями калькуляції, у програмах соціально-економічного розвитку установи, в системі обліку і звітності, в частині організації збереження матеріальних цінностей на підприємстві, при розподілі витрат між сировиною та готовою продукцією.

Дослідження обґрунтованості планування й нормування як глобальне завдання комплексного контролю конкретизується по наступних напрямках:

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 встановлених завдань за витратами й їх зниженню [24].

Під час перевірки витрат виробництва, як і під час комплексної ревізії загалом, першочерговим завданням є контроль за доцільністю й ефективністю господарських розпоряджень. Такий контроль, згідно з його теоретичним обґрунтуванням, напряду пов'язаний з недосконалим плануванням системи управління економічним зростанням вцілому та виробничими витратами зокрема. В той же час, донині не розроблена цілісна система критеріїв формування оцінки доцільності й результативності управлінських рішень щодо витрат виробництва. Такий стан, в свою чергу, змушує користуватися окремими, частковими критеріями перелічених оцінок, і вже за ними здійснювати контроль.

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

річної звітності за витратами виробництва [24].

В умовах нормативного обліку виробництва усередині кожного з перерахованих завдань здійснюється перевірка достовірності відбиття витрат по нормах і відхиленнях від них як у первинних документах, так й у зведених відомостях й облікових регістрах.

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

Інформаційною базою документального контролю виробничих витрат є: первинні документи й документи бухгалтерського оформлення, а також прирівняні до них технічні носії інформації: регістри бухгалтерського обліку; відомості оперативно-технічного обліку, зафіксовані в різних формах; бухгалтерська, статистична й технічна звітність; нормативна, планова, технологічна, техніко-контрольна й інша документація [25].

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 несуцільним спостереженням; зустрічною перевіркою; оцінкою достовірності синтетичного й аналітичного обліку й звітності; балансовими ув'язуваннями витрат; порівнянням; прийомами економічного аналізу [25].

Формальна й арифметична перевірка документів по обліку виробництва яких-небудь особливостей не має й здійснюється за загальноприйнятою 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 й економічної кваліфікації.

Економічна оцінка проаналізованих процедур супроводжується значними труднощами. Головним її критерієм вважається відповідність певних господарських процесів кінцевим результатам функціонування виробництва (об'єднання) за умови дотримання норм законодавства, який на сучасному етапі є недосконалим і потребує конкретизації певних критеріїв доцільності і результативності всіх складових господарювання. Економічна оцінка, як один із напрямків контролю, має ґрунтуватися на системності процедур щодо планування витрат виробництва, подальшого їх моделювання та розробку перелічених критеріїв для конкретної моделі.

У документальній ревізії виробничих витрат успішно застосовується логічна перевірка, суть якої полягає в підтвердженні дійсності здійснення операцій або їх характеристик (кількості, суми тощо), зафіксованих у різних документах, шляхом порівняння їх взаємозалежних показників [26].

Важливим етапом організації перевірки витрат виробництва є визначення методу аналізу об'єктів контролю, який може бути комплексним (суцільним) або вибіркоvim (несуцільним). Спосіб контролю визначається особливостями операцій, які підлягають перевірці, їх кількості, ступеню повторюваності (циклічності), а саме: чи є вони системними, що з'являються постійно, чи періодичними, які виникають час від часу. Комплексному аналізу (суцільному) підлягають всі існуючі об'єкти у тому випадку, коли виявлені факти перевитрат у великих об'ємах з явним порушенням вимог законодавства. Контроль за великою кількістю процедур і процесів виробництва вимагає дослідження значних об'ємів інформації за короткий період часу, визначеного для перевірки. В такому випадку комплексний (суцільний) аналіз є неефективним, а часто і 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 несуцільне спостереження, а по окремих ділянках перевірки і його

різновид - вибірковий метод. Останній характеризується оцінкою об'єкта дослідження в цілому за результатами вивчення не всіх його елементів, а представницької їх частини, відібраної відповідно до вимог математичної теорії вибірки.

Одним із прийомів документального контролю є зустрічна перевірка, при якій зіставляються первинні документи або облікові дані ревізованого підприємства з ідентичними даними його контрагентів. Зустрічна перевірка необхідна при контролі витрат, вона також застосовується в контролі взаємовідносин підприємств або їх структурних ланок [27].

У документальному контролі витрат виробництва видне місце належить оцінці достовірності синтетичного й аналітичного обліку й звітності. Технічні моменти перевірки різноманітні, але в основному вони зводяться до звірення змісту операцій по обліку витрат у первинній документації і його відбиття в облікових регістрах, а також зведення даних останніх з показниками звітності. Контрольна практика свідчить, що найпоширеніші відступи від правил ведення обліку виробництва наступні: неправильне кодування первинних документів й його наслідки - невірна кореспонденція рахунків; невідповідність записів в облікових регістрах первинним документам або розрахункам у частині кількості, суми, місця й часу здійснених операцій; відсутність бухгалтерських записів за окремими документами і розрахунками й, навпаки, наявність записів, не підтверджених документами й розрахунками; складання сторно-проводок без документальних підстав; записів по сумнівним, а іноді й по фіктивним документам; невідповідність звітних показників даним головної книги й інших облікових регістрів [27].

Разом з тим недоліки в організації обліку виробництва самі по собі ще не свідчать про збиток для підприємства. Перевага комплексного контролю у порівнянні з документальним полягає в тому, що комплексний підхід не обмежується висновками тільки документальної перевірки, а розкриває

більш глибокі зв'язки між порушеннями організації обліку й протиправною діяльністю. Системне дослідження всього комплексу робіт з витрат виробництва розкриває різні ланки «технології» здійснення й приховання порушень, у тому числі й шляхом перекручування обліку. Одночасно визначається й реальна величина заподіяного матеріального збитку [28].

Одним із прийомів 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 [28].

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 по зниженню витрат.

Традиційні способи ревізії доповнюються такими прийомами економічного аналізу, як: групування, ланцюгові підстановки, графічний метод, лінійне, динамічне й інше математичне програмування, методи кореляційного й регресійного аналізів [28].

Групування створює можливість вивчити витрати виробництва в їх взаємозв'язку й взаємозалежності й виявити вплив визначальних факторів формування кожного виду витрат. З її допомогою встановлюється ефективність усього комплексу робіт з управління витратами виробництва.

Ланцюгові підстановки використовуються для вирахування впливу окремих факторів на узагальнені показники витрат. Такі розрахунки досить часті при вирішенні багатьох контрольних завдань, наприклад при перевірці достовірності звітних показників економії матеріальних витрат, визначенні впливу конкретних факторів на собівартість продукції тощо.

3.3. Принципи й завдання планування й організації контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств

Система фінансово-господарського контролю потребує ефективної організації, впорядкування всіх її процедур, які будуть приведені в системний взаємозв'язок, обумовлений цільовою функцією.

Впровадження наукової організації у фінансово-господарський контроль вимагає координації й взаємного ув'язування цілого ряду різнорідних за технічним характером процесів, які виконуються фахівцями різних професій. В той же час, ті управлінські методи, в основі яких лежить досвід керівника-практика, не завжди забезпечують результативність організаційного процесу в умовах інноваційного розвитку.

Теоретичні розробки (праці) й на практиці найчастіше при науковій організації фінансово-господарського контролю обмежуються розробкою й впровадженням окремих заходів наукової організації праці. Такий підхід не сприяє впровадженню інновацій в організацію й методологію контролю. Якщо в 20-і роки переважали дрібні підприємства, застосовувалися ручні методи обробки економічної інформації й ревізії проводилися одним ревізором, то цілком природно, що об'єктом організації були в основному трудові процеси, хоча й у той час уже почали проводитися роботи з раціональної організації документообігу, удосконалювання форм первинної документації, якості ревізій тощо [29].

У цей час, коли на великих підприємствах у бухгалтеріях й інших підрозділах, зайнятих обробкою економічної інформації, працює по кілька сотень працівників, що застосовують сучасні технології збирання, передачі й підготовки інформації, а дані контролю використовуються для прийняття рішень з регулювання процесу виробництва, наукова організація праці повинна займати супідрядне місце в системі наукової організації фінансово-господарського контролю [29]. Для того щоб правильно організувати працю контролера (ревізора) й одержати найбільшу ефективність, необхідно

поєднувати його з організацією всього контрольно-моніторингового процесу, передовою методологією контролю, заснованою на застосуванні новітніх засобів у збиранні й перетворенні економічної інформації для цілей управління діяльністю харчових підприємств [29].

Дослідження господарської діяльності в системі фінансово-господарського контролю засновано на вивченні й перетворенні інформації, що характеризує цю діяльність. В даному випадку потрібно ефективно сумішати трудові процеси і матеріальні складові виробництва, а саме: засоби (технічне устаткування, супутній інвентар, який допомагає перевіряючому опрацювати інформацію) і предмети праці (фактична, довідкова, нормативна та інші види інформації в своїй сукупності згідно із завданнями і метою перевірки). Для цих цілей варто впорядкувати систему фінансово-господарського контролю. Всі її елементи необхідно привести в системний взаємозв'язок, обумовлений цілями й завданнями фінансово-господарського контролю. Запропонована систематизація можлива за умови її наукової організації, яка вимагає впровадження ряду методик, науково досліджених шляхом узагальнення передового практичного досвіду й спрямованих на найбільш раціональне виконання контрольно-моніторингового процесу.

Наукова організація фінансово-господарського контролю передбачає застосування затверджених методичних вказівок, положень, інструкцій, що забезпечують раціональну організацію контролю в умовах інноваційного розвитку на базі сучасних ІТ-технологій пошуку, збирання й передачі економічної інформації споживачам (контролерам).

Ріст обсягів виробництва, його концентрація, ускладнення функцій управління, а також різке збільшення інформації, необхідної для контролю, веде до збільшення чисельності контролюючого персоналу. Обробка інформації постійного вимагає удосконалення ІТ-технологій, які використовуються в управлінні й контролі великими підприємствами й галуззю [30]. У свою чергу, виникла необхідність концентрації контрольного апарату у великих контрольно-моніторингових управліннях (відділах) із

числа економістів, ревізорів, юристів, бухгалтерів, технологів для проведення комплексного контролю фінансово-господарської діяльності підприємств й об'єднань фахівцями різного профілю, які всебічно досліджують об'єкти контролю, встановлюють причини недоліків, невикористані резерви, розробляють пропозиції по інтенсифікації господарської діяльності. Крім того, централізація контрольно-моніторингового апарату дозволяє виконувати контрольно-моніторингові процедури шляхом спеціалізації й кооперування, що є поділом праці [30].

Таким чином, наукова організація фінансово-господарського контролю включає: організацію контрольно-моніторингового процесу, управління цим процесом та його обслуговування. Основні принципи наукової організації фінансово-господарського контролю показані на рис. 3.14.



Рис. 3.14. Основні принципи наукової організації фінансово-господарського контролю діяльності харчових підприємств*

*Складено на основі [30]

Здійснення контрольно-моніторингових процедур передбачає створення організаційного підґрунтя для інтенсифікації проведення контрольно-моніторингових процесів для ефективного впливу на оптимізацію господарської діяльності контрольованих підприємств й підрозділів. Для цього використовуються наступні способи організації.

Планування – розподіл контрольно-моніторингової роботи по тимчасових інтервалах (квартал, рік, стратегічний період) між підрозділами контрольно-моніторингового відділу (управління) з урахуванням обсягів роботи, чисельності працівників, забезпечення технікою й можливостями її використання. Завдяки плануванню створюються можливості ритмічної організації контролю, а також для розробки методичних вказівок і рекомендацій з удосконалювання контрольно-моніторингового процесу. Так, у плані на стратегічний період (по роках) може бути передбачена розробка проектно-технологічної документації по вдосконалюванню контролю [31].

Спеціалізація й кооперація засновані на суспільному поділу праці членів контрольної команди (групи), уповноважених на проведення комплексного контролю. У контрольно-моніторинговому процесі дотримується технологічний принцип спеціалізації й кооперації, заснований на виділенні окремих господарських процесів і робочих місць для виконання однакових за методологічним принципом контролю. Так, одні члени групи виконують контрольно-моніторингові процедури по перевірці операцій із коштами, інші - з основними засобами й товарно-матеріальними цінностями, треті - з розрахунково-кредитними операціями тощо [31].

Технологічна спеціалізація й кооперація здійснюються керівником ревізійної групи з таким розрахунком, щоб у комплексі перевірити всю виробничу й фінансово-господарську діяльність контрольованого підрозділу, підприємства, об'єднання й підготувати проект організаційно-розпорядницької документації по ній у встановлений для цього строк. Технологічна спеціалізація й кооперація дозволяють систематично

підвищувати професійну кваліфікацію контролерів, ефективно використовувати їх працю, а також техніку й інші знаряддя праці.

У контрольно-моніторинговому процесі спеціалізація й кооперація залежать значною мірою від організації виробництва, матеріальної відповідальності працівників за збереженість цінностей, технології й техніки, стандартизації й уніфікації первинних носіїв інформації, форм і методів планування й обліку виробничої й фінансово-господарської діяльності контрольованого підрозділу, підприємства вцілому.

Пропорційність передбачає дотримання правильного співвідношення енергооснащеності й виробничих площ між членами ревізійної групи з метою забезпечення пропорційності у виконанні контрольно-моніторингових процедур за всіма об'єктах контролю. Пропорційність часткових об'єктів контролю повинна забезпечити виробництво комплексного контролю у встановлений термін.

Особливо важливо дотримувати пропорційності в організації контрольно-моніторингового процесу в умовах застосування сучасних інформаційних технологій і техніки. Вона дозволяє збалансувати використання трудових (операторів, програмістів) і матеріальних ресурсів, правильно визначати в них потребу й черговість використання.

Паралельність у контрольно-моніторинговому процесі забезпечує одночасне паралельне виконання робіт із всієї програми комплексного контролю. Дотримання паралельності при організації комплексного контролю створює необхідні передумови для одночасної перевірки членами ревізійної групи операцій по використанню праці й заробітної плати, матеріальних цінностей, витрат на виробництво продукції, робіт і послуг й ін.

Спрямованість дозволяє раціонально організувати обробку результатів контролю по всіх напрямках виробничої й фінансово-господарської діяльності підприємств, об'єднань. Вона дозволяє керівникові контрольної групи вчасно перевірити якість таблиць, схем, розрахунків й інших доказів виявлених недоліків й обґрунтування відповідальності за них посадових осіб,

одержувати необхідні пояснення, а в окремих випадках, за узгодженням з вищим керівництвом організації, встановити контакти із правоохоронними органами по забезпеченню відшкодування заподіяного матеріального збитку.

Безперервність є найважливішою умовою якості проведеного комплексного контролю господарської діяльності підприємств. В організації контрольно-моніторингового процесу безперервність сприяє скороченню до мінімуму проміжних ланок в обробці інформації, забезпечує максимальні можливості спеціалізованої й комплексної її обробки відповідно до програми й календарного плану комплексного контролю підприємства.

Крім того, безперервність контрольно-моніторингового процесу забезпечує якісне проведення контролю у встановлений термін.

Ритмічність – виконання контрольно-моніторингових процедур у встановлені календарним планом строки. Порушення ритмічності в дослідженні господарської діяльності приводить до того, що на заключній стадії контролю бракує часу для якісного узагальнення його результатів, не дотримуються строки прийняття рішень по виявленню недоліків [32].

Організація управління контрольно-моніторинговим процесом полягає у взаємно погодженому виконанні технічної підготовки контрольно-моніторингового процесу й наукової організації праці працівників ревізійної групи, зайнятих у цьому процесі [32].

Організаційно-технологічна підготовка контрольно-моніторингового процесу включає дослідницьку, технологічну й організаційну фази.

На дослідницькій стадії виявляються недоліки в організації управління контрольно-моніторинговим процесом, вивчаються й узагальнюються передовий досвід і інновації, розробляються науково обґрунтовані методики й рекомендації з удосконалювання контролю із застосуванням економіко-математичних методів тощо. Крім того, на цій стадії визначаються перспективи розвитку виробництва, які необхідні для визначення обсягу збирання й дослідження економічної інформації про господарські процеси, здійснюваних на підприємстві [32].

Завершується дослідницька фаза складанням технічного завдання для проектування й технологічної підготовки контрольно-моніторингового процесу.

У технічному завданні вказуються: вид проектування контрольно-моніторингового процесу (індивідуальне, типове), проектування нової системи або вдосконалювання діючої; місце застосування (підрозділ, підприємство); обсяг контрольно-моніторингових процедур або межі їх збільшення; технічні й економічні показники функціонування нової й удосконалювання старої системи.

На технологічній – постановка завдань, що містять контрольно-моніторингові процедури, їхнє програмування й забезпечення пакетами прикладних програм – розробляються нові документи, що відображають результати контролю, на основі єдиної методології організації й обробки інформації. На цій фазі створюються інформаційні сукупності, які потім включаються в інформаційну систему й використовуються для автоматизованого вирішення завдань по контролю господарської діяльності підприємства, об'єднання. До таких завдань відносяться інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахункових відносин, контроль виконання товарообігу, плану виробництва і його забезпечення ресурсами, збалансованість ресурсів, відновлення кількісно-вартісного обліку товарів у роздрібній торгівлі й ін [32].

Організаційна фаза передбачає ефективне поєднання процесів живої праці з матеріальними елементами контрольно-моніторингового процесу з метою комплексного дослідження господарської діяльності підприємства, розкриття недоліків, виявлення резервів й їх найшвидшого використання. На цій фазі створюються організаційні моделі, що дозволяють графічно представити взаємозв'язок об'єктів контролю, джерел інформації, методичних прийомів виконання контрольно-моніторингових процедур. Організаційні моделі допомагають виявити й сформулювати певні зв'язки, пропорції, структурні взаємини, більш наочно представити інформаційне моделювання

об'єктів контролю. Для цих цілей використовують орґаграми, оперограми, мережеві графіки, діаграми, гістограми. Графічні прийоми сприяють більш якісному проведенню контролю. Так, за допомогою графіків Ганта, циклограми, мережевих графіків можна представити організацію виконання контрольнo-моніторингового процесу в оптимальний термін, шляхом класифікації подій й явищ. Організаційні моделі ілюструють організаційні відносини у здійсненні контролю (розподіл відповідальності усередині ревізійної групи, порядок виконання контрольнo-моніторингових процедур, взаємозв'язок інформаційних масивів тощо) без якісної характеристики.

Наукова організація праці в контрольнo-моніторинговому процесі - це система прийомів, створених наукою й передовою практикою, за допомогою яких забезпечується правильна організація контрольнo-моніторингових процедур і найбільш раціональне їхнє виконання [33].

Організація супроводу контрольнo-моніторингових процедур передбачає технічне забезпечення засобами праці, створення умов для наукової організації діяльності кожного робочого місця та їх обслуговування, наявність засобів зв'язку для отримання і опрацювання інформації, дотримання вимог техніки безпеки.

Викладені основні принципи наукової організації фінансово-господарського контролю базуються на функціонуванні автоматизованих систем управління в харчовій галузі й інноваційних розробках, що сприяють раціональному господарюванню [33].

Функціонування економіки України в умовах сучасного ринку й міжнародної конкуренції зумовлює те, що деякі з її суб'єктів з різних причин не можуть підтримувати задовільним свій фінансовий стан й можуть стати банкрутами. Очевидно, що подальші зрушення у структурній трансформації економіки об'єктивно позначаються на втраті чималою кількістю виробників ринку збуту, а недостатність власних фінансових джерел для інноваційного розвитку, випуску конкурентоспроможних видів продукції відкинуть деякі підприємства за межу виживання. Багато підприємств мають нестійкий

фінансовий стан, який при несприятливому розвитку подій також може поставити їх на грань банкрутства.

Таким чином, потрібен конкретний опис критеріїв фінансово-економічної стабільності й банкрутства виробництва, на основі врахування реального економічного стану. Тривалий час не вирішується питання законодавчої та нормативної бази описаних ситуацій, розробки чітких показників або конкретних критеріїв оцінки фінансового стану підприємств, які знаходяться в критичній ситуації, або ж окремих його процесів, наприклад, неплатоспроможності.

Критерії фінансово-економічної стійкості чи так інакше пов'язані з проблемою наявності в підприємств власних коштів для виконання своїх зобов'язань перед державою чи партнерами, тобто з проблемою платоспроможності. Вона ж виступає вирішальною характеристикою фінансово-економічної стійкості підприємств, недопущення їх банкрутств [34].

Особливо важливе значення при наявності ринкової конкуренції має досягнення фінансово-економічної стабільності підприємств та її утримання. Вивчення ситуації в даному напрямку виявляють різні підходи до визначення змісту й шляхів досягнення фінансово-економічної стійкості. Зокрема, згідно з висновками одного з авторів, дані фінансово-економічної стабільності вказують на рівень захищеності капіталовкладень. Зазначені характеристики складаються з таких чинників: коефіцієнт власності (незалежності); частка коштів позики; співвідношення коштів власних і позики; питома вага власних коштів і короткострокової позички у вартості майна.

Викликає сумнів твердження про те, що дані фінансово-економічної стабільності вказують лише на рівень захищеності капіталовкладень, що означає: така фінансово-економічна стабільність залежить виключно від боргових зобов'язань. По-перше, таке твердження нівелює визначення фінансово-економічної стабільності, відокремлюючись від власного капіталу, його рівня, обігової продуктивності тощо. По-друге, підприємство може

реалізувати частку основного або обігового капіталу, цінних паперів, що стане нераціональним кроком до погашення боргів. По-третє, не відомо, про яку вартість майна йдеться в останньому показнику - балансову, відшкодовну, ринкову.

Наведені показники за своєю суттю є суворо індивідуальні, конкретизовані (залежно від специфіки діяльності суб'єкта господарювання частки позикового капіталу в загальному його обсязі можуть істотно розрізнятись) і не можуть слугувати орієнтиром для оцінки фінансового стану підприємства в цілому [35].

Розвинуті країни мають великий практичний досвід оцінювання фінансового стану підприємства, за результатами якого розробляється прогнозована перспектива подальшого його розвитку. Так, Комітет по узагальненню практики аудиту Великої Британії уклав посібники, в яких запропонував перелік критичних критеріїв, за якими складається оцінка передбачуваного банкрутства підприємства. Описані критерії виокремлені у дві групи.

Перша група складається з таких незадовільних критеріїв і показників, в результаті яких найближчим часом передбачаються великі фінансові труднощі, серед яких і невідворотне банкрутство.

Зокрема, увага концентрується на таких критеріях:

- значні втрати в головних виробничих напрямках діяльності, які системно повторюються;
- перевищення певних критичних показників простроченої заборгованості за кредитами;
- невиправдано високі обсяги короткострокових позик для фінансування довгострокових вкладень;
- низькі значення коефіцієнтів ліквідності;
- дефіцит обігових коштів (функціонуючого капіталу);
- зростаюча до небезпечних меж величина частки позикових коштів у загальному обсязі їх джерел;

- неефективна реінвестиційна політика;
- перевищення затверджених лімітів позикових коштів;
- порушення зобов'язань перед кредитними структурами та акціонерами в частині вчасного повернення позикових коштів, виплати відсотків і дивідендів;
- прострочена дебіторська заборгованість;
- наявність понаднормових виробничих запасів і нереалізованої продукції;
- погіршення ділових відносин з банківськими установами;
- залучення нових джерел фінансування на умовах, фінансово не вигідних для підприємства;
- функціонування на виробництві фізично застарілого, зношеного обладнання;
- втрата довгострокових контрактів;
- не вигідні зміни до бази замовлень.

Друга група містить такі критерії та оцінки, які дають можливість визначити критичним фінансовий стан підприємства на час перевірки. Ці показники дають інформацію про те, що за несприятливих умов чи бездіяльності щодо активних дій на покращення ситуації, фінансовий стан буде різко погіршуватися.

Друга група складається із критеріїв й показників, наведених нижче:

- вивільнення висококваліфікованих спеціалістів з управлінського складу;
- зупинка підприємства на невиправдано довгий термін, в тому числі і неритмічні виробничі та технологічні процеси;
- високий рівень залежності виробництва від певного проекту, виду обладнання, типу активів;
- значно завищені очікування щодо продуктивності та прибутковості від впровадження нової програми;
- доля підприємства в тих судових справах, результат яких не можна

спрогнозувати ;

- відмова важливих контрагентів;
- нерозуміння стратегічної потреби системного технічного й технологічного удосконалення виробництва;
- низька ефективність довгострокових угод;
- політична нестабільність.

Звичайно, наведені показники й критерії певною мірою умовні, не всі з них мають кількісне вираження, та й значення їх для оцінки й аналізу фінансового стану підприємства неоднакове. Однак розгляд їх у комплексі з урахуванням можливих позитивних й негативних тенденцій їх розвитку може створити, на наш погляд, необхідну базу для складання фінансовим менеджером прогнозу щодо змін фінансового стану підприємства [36].

Відмінності українських підприємств від зарубіжних, які оголошені банкрутами, переживають кризовий стан, є платіжно неспроможними представлені у наступних характеристиках:

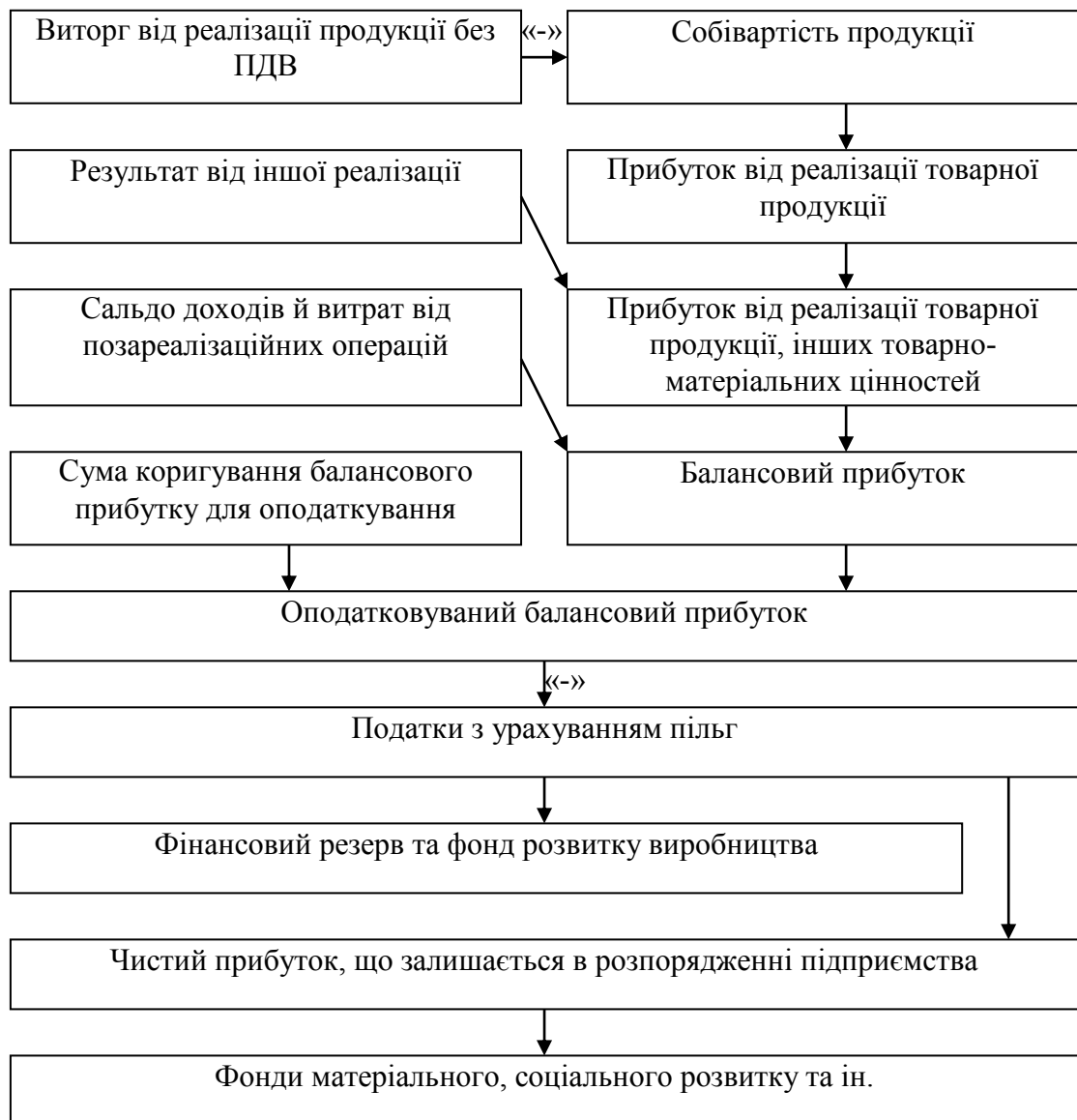
- підприємства не внесені в єдину систему заставних зобов'язань стосовно власного майна;
- не проводять маркетингового моніторингу;
- не здатні в стислі терміни розпочати виробництво нової конкурентоздатної на сучасному ринку продукції, або ж надавати істотно нові послуги з числа тих, які диктує ринок;
- менеджмент підприємств не володіють сучасними управлінськими підходами;
- основні засоби й технології не завжди відповідають сучасним досягненням і підприємства не можуть оперативно відреагувати організаційно й технологічно на нові вимоги ринку.

Базисом фінансово-економічної стійкості сучасного харчового підприємства є безперервний планомірний рух його грошових коштів у визначених обсягах й у часі. Кожен напрям використання коштів повинен мати відповідне джерело їх надходження. Цикл руху коштів, що може

кредит (можливе й її накопичення на складі). Продаж у кредит зумовлює дебіторську заборгованість, яка в кінцевому підсумку інкасується, перетворюючись у готівку чи в кошти на розрахунковому рахунку.

Кінцевим результатом руху коштів підприємства є прибуток (збиток).

Модель формування й аналізу показників і факторів прибутку наведена на рис. 3.16.



3.16. Модель фінансово-економічного механізму харчового підприємства*

* Складено з використанням [36, 37]

Якщо продажна ціна продукції перевищує всі витрати (включаючи знос

активів) за деякий період, то протягом його буде одержаний прибуток. Якщо ж існуватиме зворотна ситуація, то вона зумовить збитки [18]. З іншого боку, запаси сировини, незавершене виробництво, запаси готової продукції, дебіторська заборгованість і комерційний кредит, що підлягає оплаті, коливаються залежно від обсягу коштів підприємства й спрямованості їх на забезпечення розширення виробничого процесу. Розмір коштів підприємства у порівнянні з його витратами й боргами й визначає його фінансову стійкість [37].

З метою забезпечення фінансово-економічної стабільності підприємств харчової промисловості важливим чинником стає розподіл прибуткових коштів за двома напрямками: сплата податків й інших видів обов'язкових відрахувань у державний і місцевий бюджети; залишки прибутку використовуються на потреби підприємства.

Прибуток, який залишився для потреб підприємства, розподіляється таким чином: капітальні видатки, підвищення обсягу власних обігових коштів, матеріальне стимулювання працівників, соціальні проекти тощо.

Аналіз прибутку для визначення його значення у забезпеченні фінансово-економічної стійкості харчового підприємства передбачає дослідження факторів, що впливають на розмір прибутку.

3.4. Контроль виконання замовлень і договорів з постачання продукції

Виникає закономірне питання про визначення своєчасності і відповідно несвоечасності випуску продукції. Своєчасний - це випуск продукції в потрібний момент часу. Потрібним моментом часу слід вважати момент часу, визначений суспільством в особі конкретних споживачів і узгоджений з виробником - постачальником даної продукції. Інакше кажучи, це строки й відповідно календарні дати поставок продукції, визначені договірними зобов'язаннями.

Таким чином, дата або строк поставки продукції, обумовлені договорами, можуть служити тим самим потрібним моментом часу.

Зриви поставок є причиною простоїв працівників й устаткування, які компенсуються понаднормовими роботами й відповідно додатковими витратами. Іноді запізнення з поставкою призводить до прямих додаткових витрат [39]. Виникає закономірне питання про відображення зриву поставок на оцінці діяльності підприємства. Все питання полягає у формі й ступені цього відображення..

Тут можливі кілька методичних підходів.

1. Підприємство-постачальник за рішенням арбітражу виплачує підприємству-споживачеві якусь суму штрафу зі свого прибутку. Сума штрафу знаходиться в прямій залежності від розміру нанесеного споживачеві збитку. Як результат, оплата штрафу впливає на зменшення кількості прибуткових коштів, які залишаються у бюджеті підприємства. Прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства, може служити критерієм ефективності його роботи. Але лише внутрішньогосподарської, але не національно-господарської, суспільної. Збиток, нанесений суспільству зривом поставок, не виражається в тому, що винне у цьому підприємство одержить менший розмір прибутку, а в тому, що зриви поставок не задовольнили належним чином потреби суспільства в даній продукції, не забезпечили всієї його вимоги до неї. Зокрема, не була задоволена вимога своєчасності випуску. Але недотримання цієї вимоги при його відображенні у вигляді штрафу ніяк не позначиться на суспільній оцінці ефективності роботи підприємства. Отже, спосіб відображення в суспільній оцінці ефективності виробництва, заснований на обліку штрафів за зрив строків поставок, є неприйнятним.

2. З вартості виробленої підприємством-постачальником продукції віднімається сума штрафу або сума, що дорівнює нанесеному споживачеві збитку. Цю суму можна додати й до виробничих витрат підприємства-постачальника. В обох випадках це, звичайно, відобразиться на показниках

економічної ефективності, вони зменшаться. Але й у цього способу є істотні недоліки. Головний полягає в наступному. Ефективність є функцією вартості й споживчої вартості продукції. У свою чергу споживча вартість (корисність) продукції є функцією споживчої вартості виробів, що входять до складу продукції, а також функція своєчасності випуску й асортиментів. Зменшуючи вартість продукції на величину штрафу або нанесеного споживачеві збитку, ми тим самим зменшуємо обсяг, кількість виробленої продукції, її вартість, але не споживчу вартість. А це не те саме. Споживач купує продукцію не тому, що вона має вартість, а тому, що вона є споживчою вартістю. Включення штрафів і збитків до складу виробничих витрат суперечить логіці. І штрафи, і збитки взагалі не відносяться до категорії виробничих витрат.

3. З вартості річної продукції, виробленої підприємством-постачальником, віднімається вартість тієї частини продукції, що була поставлена із запізненням проти договірних строків. Цей спосіб за економічною логікою перебуває в явному протиріччі. Виробу, що увійшли в обсяг запізненої поставки, були фактично вироблені підприємством-постачальником даних виробів. Причому вироблені в межах розрахункового року. Але, згідно вказаного методу, продукція в обсязі запізненої поставки вважається ніби не виробленою. Втім, фактично вона була вироблена й саме в розрахунковий період. Прийом покарання підприємства за порушення строку поставки виглядає занадто штучним і нелогічним.

Вирішення завдання відображення в аналізі своєчасності або несвоечасності випуску продукції може бути вирішене з урахуванням фактору часу випуску продукції з позицій споживчої вартості. Будь-яка продукція має корисність, якщо вона дійсно корисна і є споживчою вартістю. Реалізується корисність продукції в часі. З погляду виробництва й споживання продукції час завжди обмежений. У загальних розрахунках доцільно обмежити часовий інтервал календарним роком, або 360 днями, як це звичайно прийнято в економічних розрахунках [40].

Якщо вести розрахунок у межах певного часового інтервалу, то ефект від використання якого-небудь виробу прямо залежить від того, у який момент (на початку, у середині або наприкінці) часу в границях даного часового інтервалу був виготовлений цей виріб [40].

Споживач корисної продукції, природно, зацікавлений у можливо більш ранньому її одержанні, для того щоб до кінця розрахункового періоду (року) отримати з неї максимальний ефект. Виробника продукції зазначені інтереси споживача турбують мало [41]. Складаючи календарний графік випуску продукції, виробник виходить насамперед зі своїх інтересів. Звідси протиріччя між інтересами споживача й інтересами виробника. Для вирішення цих діалектичних протиріч використовується економічний важіль, який не завжди є дієвим [41]. В остаточному підсумку виробник так чи інакше нав'язує споживачеві зручний для себе, а не для споживача графік поставок продукції. У всякому разі при складанні календарного графіку випуску продукції виробник не керується міркуваннями одержання можливо більшого ефекту в сфері споживання вироблених виробів. Але ж це ефект не тільки споживача, але й ефект національного господарства, у максимізації якого зацікавлене суспільство в цілому [41].

Отже, завдання зводиться до того, щоб спонукати виробника, по-перше, так скласти календарний графік випуску продукції, щоб він забезпечував максимально можливий (звичайно, з урахуванням можливостей й інтересів виробника) ефект у сфері споживання вироблюваної продукції; по-друге, строго виконувати прийнятий і узгоджений зі споживачем календарний графік випуску продукції, тобто виконувати договірні зобов'язання в частині строків поставки продукції [41].

Зрозуміло, що максимальний річний ефект у сфері споживання буде отриманий у тому випадку, якщо підприємство-виробник відвантажить всю передбачену річною програмою продукцію в січні. Мінімальний ефект відповідає випуску річної продукції в грудні. Перший варіант неможливий з чисто виробничих причин. Другий - можливий, але спричиняє найбільшу

втрату потенційного ефекту в споживача. Отже, обидва варіанти неприйнятні. Найбільш прийнятним і для виробника, і для споживача є, як видно, варіант рівномірного протягом року виробництва й випуску продукції. Для виробника він прийнятний з організаційно-технічної точки зору, хоча й вимагає зусиль у напрямку організації ритмічної роботи, рівномірного випуску продукції. Для споживача це не кращий, але й не гірший варіант із погляду одержання ефекту від використання продукції.

Організація рівномірного випуску продукції для підприємства-виробника - складне завдання. Ще складніше, ідучи назустріч інтересам споживача й суспільства в цілому, організувати випуск річного обсягу продукції переважно в першій половині року, забезпечивши тим самим додатковий ефект у сфері споживання. Природно, вимагає зусиль і просте дотримання договірних строків поставок [42].

Для того щоб підприємство-виробник прагнуло до розробки найкращого для споживача графіка постачання продукції й до чіткого його виконання, колектив підприємства повинен якимось стимулюватися в даному відношенні. Первинним моментом такого роду стимулювання є суспільна оцінка розглянутої сторони діяльності підприємства - оцінка, відповідно до якої надалі здійснюється саме стимулювання - утворення фондів стимулювання й тощо [42].

Мова, таким чином, іде про наступне:

- необхідно дати оцінку якості самого календарного плану поставок;
- оцінити рівень виконання цього календарного плану;
- на базі двох зазначених оцінок дати загальну оцінку своєчасності випуску продукції або своєчасності здійснення поставок.

Позначимо:

K_k - календарний відрізок часу від дати k -ї поставки, що є найбільш зручною для споживача, до кінця розрахункового періоду;

$D_{плк}$ - календарний відрізок часу від дати k -ї поставки, що передбачена планом поставок, розробленим підприємством-постачальником, також до

кінця розрахункового періоду;

D_{fk} - фактичний відрізок часу від дати k -ї поставки до кінця розрахункового періоду;

O_{sk} , O_{plk} , O_{fk} - обсяги поставок, зручні споживачеві, передбачені планом і фактичні, тис. грн.

Якщо оцінка своєчасності поставок здійснюється в масштабі року, часові відрізки зручніше обчислювати в місяцях й у частках місяця. Одиницею вирахування може бути й квартал, і просте число днів. Все залежить від умов і цілей розрахунку.

Якість плану поставок визначається за формулою

$$K_{nl} = \frac{\sum_{k=1}^p D_{nlk} * O_{nlk}}{\sum_{k=1}^n D_{nk} * O_{nk}} \quad (3.1)$$

де p – кількість поставок, передбачена договорами;

n – те ж з урахуванням побажань споживачів.

Оцінка якості виконання програми (плану) поставок здійснюється за формулою:

$$K_{\phi} = \frac{\sum_{k=1}^N D_{\phi k} * O_{\phi k}}{\sum_{k=1}^p D_{nlk} * O_{nlk}} \quad (3.2)$$

Тоді показник своєчасності випуску продукції визначається так:

$$K_{cv} = K_{nl} * K_{\phi} \quad (3.3)$$

Термін «асортименти» звичайно застосовується стосовно до товарів широкого споживання; «номенклатура» - до засобів виробництва. Суть, звичайно, не в термінології, а в тому, що суспільство в особі населення, підприємств, організацій й інших структурних осередків і підрозділів, що споживають харчову продукцію, зацікавлено не просто в одержанні якоїсь

кількості продукції високої якості, але й продукції в певному асортименті, у певній номенклатурі й структурному співвідношенні [42].

Справа в тому, що виробники, скорочуючи номенклатури виробів, нерідко здійснюють це за рахунок споживачів, виключивши з номенклатурних програм насамперед не вигідні для себе вироби - звичайно трудомісткі й маломатеріалоємні. Інтереси споживачів при цьому враховуються мало, якщо до цього є хоча б невеликі можливості.

При вирішенні цього протиріччя, звичайно, не можна виходити тільки з інтересів виробників або тільки з інтересів споживачів. Потрібні компромісні рішення, що враховують національні господарські інтереси, тобто інтереси суспільства. В основу таких рішень для харчових підприємств повинні бути покладені науково обґрунтовані асортименти.

Ступінь дотримання номенклатурно-структурних вимог до продукції повинна знайти своє відображення в суспільній оцінці ефективності виробництва стосовно до будь-якого виробничого підрозділу [116]. Отже, питання полягає в тому, як здійснити подібного роду оцінку. Очевидно, доцільне вирахування показника типу коефіцієнта, що характеризує ступінь задоволення виробником суспільних вимог до номенклатури й структури виробленої продукції [43].

Такий показник може бути визначений по формулі

$$K_{ac} = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n BP_{\phi i} - BP_{ni}}{BP_{ni}} \quad (3.4)$$

де K_{ac} - коефіцієнт дотримання асортиментно-структурних вимог до продукції даного виробничого підрозділу;

n - загальне число найменувань виробів (номенклатурних позицій), фактично вироблених підрозділом за розрахунковий період і необхідних споживачам;

$BP_{\phi i}$ та BP_{ni} - обсяг фактично виробленої продукції i -го найменування

та обсяг потрібний споживачам, тис. грн.

Необхідність підвищення якості теоретичних розробок і доведення їх до практичних рекомендацій повною мірою відноситься до проблеми збалансованості матеріальних, трудових і грошових ресурсів, що є найважливішою умовою ефективності соціально-економічного розвитку як окремих підприємств, так і національної економіки в цілому. Інноваційний процес із найбільшою віддачою можливий лише й збалансованій економіці.

Дія економічних законів сучасного ринку й організація економічного механізму управління діяльністю харчових підприємств об'єктивно обумовлюють необхідність підтримки збалансованості на належному рівні, що сприятиме динамічності й планомірності процесу відтворення й розвитку виробництва [44].

Необхідне більше повне врахування об'єктивних вимог сучасних економічних законів суспільства для того, щоб не було збоїв у роботі організаційно-економічного механізму, прояву тенденції зниження ступеня збалансованості, тому що це може негативно відбитися на динаміці економічного розвитку. Реалізація економічних законів можлива лише тоді, коли попит та пропозиція покриваються.

Наявність товарно-грошових відносин, сила закону вартості, а також ринковий бази ведення господарства обумовлюють особливу роль матеріально-фінансової збалансованості в досягненні загальної збалансованості економіки. Як відомо, стан матеріально-фінансової збалансованості в силу своєї специфіки досить рухливий, ступінь його досягнення постійно коливається, трохи відхиляючись від оптимальної, що є цілком закономірним. Однак порушення матеріально-фінансової збалансованості, проявляючись в остаточному підсумку як перевищення платоспроможного попиту над пропозиціями товарів і платних послуг, знижує роль кредиту й грошей у стимулюванні нагромаджень й ощадливого використання ресурсів, у рості продуктивності праці, у впливі на ефективність суспільного виробництва.

Незбалансованість у сфері виробничого споживання й нагромадження проявляється в утрудненнях при використанні за призначенням коштів з фондів розвитку виробництва й амортизації, у перевищенні фінансових ресурсів на капітальні інвестиціями над матеріальними й трудовими, що створює передумови для розпилення коштів за численними об'єктами, перевищення норм незавершеного будівництва й запасів невстановленого устаткування [45].

Першопричиною матеріально-фінансової незбалансованості є порушення оптимального співвідношення загальної маси функціонуючих товарів і грошей, такого співвідношення, що забезпечує абсолютну рівність грошей і товарів на стадії зміни форм вартості, тобто рівність платоспроможного попиту та пропозиції [45].

Немаловажне значення для забезпечення й підтримки збалансованості платоспроможного попиту та пропозиції харчових товарів має фінансове планування. Основними формами грошових нагромаджень харчових підприємств є прибуток, амортизація. Також, відповідно до методики обліку витрат на виробництво й реалізацію продукції до складу грошових нагромаджень включаються внески на соціальне страхування й суми відсотків за користування короткостроковими кредитами, що відносяться на собівартість продукції й ін.

Кошти окремих підприємств, об'єднань та галузей державного господарства - невід'ємна складова єдиної вітчизняної фінансової системи. Вони є головною, вихідною часткою фінансів, тому що синтезують найбільшу частину грошових відносин в Україні, зокрема: грошові відносини у галузі матеріального виробництва, де виробляється сукупний суспільний продукт, національний дохід, національне багатство – є джерелами, що забезпечують об'єми споживання, ріст благополуччя жителів країни, матеріальні видатки на бюджетну сферу, шляхи розширеного відтворення.

Харчове виробництво за своєю природою є товарним виробництвом. Необхідність товарного виробництва визначена суспільним поділом праці,

характером праці, принципом його оплати й всією системою виробничих відносин.

Наявність фінансів підприємств і галузей вітчизняного господарства обґрунтовано наявністю товарно-грошових відносин та вагою закону вартості. Збут продукції, надання послуг проводиться у грошовому виразі через купівлю та продаж за ціною, в яку закладено вартість продукції. Проте, самі гроші не вважаються фінансами. Гроші є особливим товаром, який визначає і виражає вартість всіх інших товарів та відбувається їх обіг [199]. Фінансами називають економічні відносини, які забезпечуються обігом грошей, тобто грошові відносини. Але лише частина грошових відносин є фінансами. Тому фінанси підприємств і галузей національного господарства - не самі гроші, не їх обіг взагалі, а тільки той грошовий обіг, що виражає фінансову сукупність економічних відносин, а з нею й процес створення й використання грошових ресурсів.

Фінанси підприємства у грошовому виразі відтворюють головні процеси розширеного відтворення та забезпечують його здійснення згідно з нормами економічного законодавства на ринку.

Фінанси підприємства – це стратегічні економічні важелі в управлінській системі вітчизняного господарства, важливі чинники зміцнення економіки держави. Разом із іншими виробничими відносинами вони представляють певний спектр виробничих відносин, від яких безпосередньо залежить продуктивність діяльності підприємства.

Прискорення темпів розвитку економіки, підвищення економічної ефективності виробництва і якості продукції багато в чому залежать від раціонального використання фінансових ресурсів підприємств, успішної реалізації їх фінансових планів [46].

На основі розвитку ринкової економіки й удосконалювання форм і методів управління господарством повинне відбуватися зміцнення й розвиток фінансів підприємств і галузей національного господарства. У результаті розвитку спеціалізації й концентрації аграрного виробництва на

базі міжгосподарської кооперації й агропромислової інтеграції виникли фінанси міжгосподарських організацій й агропромислових об'єднань, що входять складовою частиною у фінанси агропромислового виробництва [46].

Фінанси кожної конкретної галузі вітчизняного господарства різняться певними значущими відмінностями, які залежать від техніко-економічних особливостей окремо взятої галузі. Проте, слід зазначити, що суть та головні принципи формування фінансів підприємств всіх без виключення галузей вітчизняного господарства тотожні, що пояснюється підпорядкуванням одним і тим самим економічним законам ринку. В сукупності ці особливості пояснюють можливість і потребу акумулювання їх всіх в єдину систему фінансів, а саме, у фінанси підприємств і галузей вітчизняного господарства.

Фінанси підприємств і галузей вітчизняного господарства характеризуються суттю і зовнішніми формами прояву. Під суттю слід розуміти внутрішній об'єм фінансів, який характеризує їх як окрему вартісну категорію – фінансову. Суть і форми фінансових процесів залежні одне від іншого. Однак, рівень їх стійкості різний. Форми фінансових процесів змінюються частіше і швидше від їх сутності. Проходять зміни у системі фінансових ресурсів, способах накопичення і напрямках їх розподілу.

В той же час змінюється і фінансова сутність. Вона характеризується не лише виробничими відносинами, які диктує ринок, а й станом їх розвитку, об'ємами і рівнем державного впливу на економіку.

Фінансові відносини - це, в першу чергу, розподільні відносини. Зростання стимулюючої ролі розподільних відносин і фінансів у впровадження інноваційних процесів і прискорення темпів розвитку підприємства можливі за умови зміни форм і прийомів розподілу суспільного продукту і національного валового доходу, фінансових стосунків підприємств із бюджетом держави й системою кредитування в ході розбудови ринкових відносин, модернізації господарського механізму і впровадження комплексних програм.

Правильне розуміння сутності фінансів підприємств і галузей національного господарства досить важливо не тільки для теорії даного питання, але також і для практичного здійснення фінансової роботи на підприємствах й об'єднаннях [47]. Від ступеня наукової обґрунтованості організації фінансових служб на всіх рівнях управління галузями національного господарства, чіткого розмежування прав, обов'язків і функцій між всіма економічними підрозділами підприємств, об'єднань, багато в чому залежить зростання обсягів виробництва й реалізації продукції, зниження її собівартості й збільшення прибутку [47].

Отже грошові відносини харчових підприємств, пов'язані з реалізацією продукції (послуг) і оплатою праці, є фінансовими відносинами.

Фінансові служби підприємств мають укладати гнучкі програми збуту товару в грошовому вираженні й інформувати керівництво об'єднання (підприємства) про хід їх виконання. Фінансовий відділ контролює своєчасність розгляду відповідними відділами, цехами й підрозділами об'єднання (підприємства) скарг і вимог споживачів та причини несплати коштів за прийняту продукцію чи отримані послуги. Він сплачує рахунки постачальників і підрядників за отриманий товар і проведені роботи. Фінансовий відділ зобов'язаний здійснювати контроль щодо дотримання постачальною підструктурою та іншими відділами підприємства (об'єднання) затверджених строків перевірки й акцепту платіжних запитів постачальників, підрядних й інших структур та за правильним оформленням відмов від акцепту в окремих випадках.

Фінансовий відділ забезпечує наявність коштів для оплати рахунків постачальників, виплати заробітної плати, премій, відрядних й інших витрат.

Фінанси підприємств (об'єднань) віддзеркалюють у грошовому еквіваленті економічні відносини, які укладені з виробництвом, розподілом та використанням валового продукту, національного доходу і державного багатства. Такі форми відносин, що прописані у законодавчих актах, формуються у ході розширеного відтворення між:

- державою й підприємствами при фінансуванні з державного бюджету, а також при внеску платежів у бюджет;
- підприємствами у складі об'єднань при перерозподілі прибутку, амортизації, оборотних коштів й ін.;
- підприємствами – щодо розрахунків за сировину, матеріали, паливо, готовий товар та послуги;
- підприємствами та їх працівниками - по заробітній платі, матеріальному стимулюванню, штрафами тощо;
- базовою діяльністю підприємства та капітальним будівництвом на ньому у ході забезпечення фінансами видатків на капітальні інвестиції й капітальний ремонт, зокрема й оплати робіт і наданих послуг, які здійснені для капітального будівництва на власному підприємстві й здійснення капітального ремонту;
- підприємствами й банківськими установами щодо розрахунків по відсоткам за отримані довгострокові й короткострокові кредити.

Досліджено, що фінанси підприємств, різних галузей харчової промисловості забезпечують такі функції: розподільну і контрольну..

Розподіл є об'єднуючим сегментом між виробництвом і споживанням. В системі товарного виробництва фінанси забезпечують розподіл сукупного продукту і національного доходу. Така процедура забезпечується шляхом отримання підприємствами (об'єднаннями) грошових надходжень від реалізованого товару (продукції) та подальше їх спрямування на розрахунки за витратами засобів виробництва, оплату праці, формування прибуткових коштів. Певна частка прибутку згідно з розподілом відраховується до фонду соціального страхування та у державний бюджет, інша частина – чистий прибуток підприємства, який у ньому і залишається та спрямовується на розбудову та удосконалення виробничих потужностей. Фінанси забезпечують перерозподіл багатства держави у ході формування і використання амортизаційного фонду, вилучення надлишкових оборотних фінансів та акумулювання внутрішніх обігових коштів у капітальному

будівництві.

Отже, розподільна функція фінансів підприємств і галузей харчової промисловості – це фінансове забезпечення широкого кола власної діяльності в ході розподілу і перерозподілу сукупного продукту, національного валового доходу і національного багатства.

Контрольна функція фінансів має важливе значення в економіці вцілому, тому що господарювання неможливе без чіткого обліку й контролю.

Фінанси підприємств та галузей харчової промисловості наряду з іншими економічними чинниками відіграють значущу роль у ході регулювання економічних процесів, заохочення зміцнення виробничих потужностей й проведення належного контролю щодо ефективного використання грошових, матеріальних, виробничих, природних та трудових ресурсів.

Плани економічного зростання мають бути спрямовані на глибоке та ефективне використання фінансових, матеріальних, виробничих та трудових ресурсів, зміцнення контролю за економією коштів і недопущення втрат.

Фінанси забезпечують здійснення контролю за реалізацією виробничих програм та дотриманням режиму економії в ході використанні матеріальних і трудових ресурсів. Контроль проводиться як усередині самого підприємства, так і під час виробничих відносин з іншими підприємствами, банківськими установами.

В самому підприємстві підлягають контролю кількість працюючих, якісні показники праці, формування і використання базових оборотних та стимулюючих фондів. У ході виробничої співпраці підприємств контролюються: розрахунки за отриману продукцію, надані послуги, виконані роботи; за дотриманням умов, передбачених договорами. В ході співпраці з банківськими установами, кредитними спілками контролю підлягають відрахування до державного бюджету, сплати за кредитними позичками.

Як ми вказували, в основу організації фінансів підприємств всіх

галузей харчової промисловості покладені однакові принципи. До основних принципів відносяться: обмежений централізм; планомірність; жорстке розмежування коштів основної діяльності й інвестицій; розмежування власних і позикових коштів; першочергове виконання зобов'язань перед державним бюджетом; дотримання обсягу власних оборотних коштів; створення цільових фондів.

Принцип обмеженого централізму будується на ефективному поєднанні фінансової незалежності підприємств (об'єднань) та централізованого державного перерозподілу у фінансовій сфері. Держава централізовано окреслює форму відносин підприємств з бюджетом держави, прописує процедуру відносин із фінансово-кредитними установами тощо.

Принцип планомірності передбачає, що фінансова діяльність підприємства базується на основі фінансових програм, в основу яких покладені операційні та інвестиційні плани.

Принцип розмежування коштів базової діяльності та інвестицій регламентує процеси, при яких оборотні кошти головної діяльності не можуть бути спрямовані підприємством на інвестиційні програми або у зворотньому напрямку.

Одним із головних принципів є принцип розподілу оборотних коштів за двома напрямками: власні й позикові. Такий принцип розподілу оборотних коштів обґрунтований, в першу чергу, підвищеною потребою підприємства у додаткових коштах у певні періоди своєї діяльності, які пов'язані із сезонним виробництвом і стислими термінами реалізації такої продукції. З метою фінансового забезпечення таких видів діяльності доцільними є короткострокові кредити. Злиття власних коштів і позички забезпечує ефективне використання оборотних коштів підприємств і дає змогу здійснювати якісний контроль за виконанням окреслених планів розвитку.

Першочергове виконання зобов'язань перед державним бюджетом означає, що із всіх платежів підприємство в першу чергу зобов'язано забезпечити платежі в бюджет.

Принцип дотримання обсягу обігових коштів. Якщо в результаті незадовільної роботи в об'єднання (підприємства) утворився недолік власних оборотних коштів, то воно повинне заповнити, зокрема кредитними ресурсами.

Для нормального функціонування кожне підприємство харчової промисловості повинне мати у своєму розпорядженні певні цільові фонди коштів, наприклад фонд (резерв) розвитку. Формування цільових фондів, керівництво ними і доцільним їх використанням – важлива складова системи роботи фінансових відділів підприємств.

Фінанси харчової галузі розглядають як економічну категорії, яка характеризується сферою дії та покладених на неї функцій. У суспільному відтворенні фінанси харчової галузі відображають як розподільні відносини, так і загалом промисловості. Проте, їх значення, як і фінансів загалом, не заключається тільки у функції розподілу. Суспільне відтворення, як визначальний фактор харчового виробництва, передбачає взаємозалежність і взаємодію всіх його ланок, при цьому фінанси спільно з іншими складовими економіки при їх повній взаємодії складають єдину систему цієї економіки.

Дослідження показали, що фінансова вітчизняна система формується із централізованих фінансів (державний бюджет) та децентралізованих (фінанси підприємств, об'єднань і сфер вітчизняного господарства, фінансово-кредитних організацій, приватних інвесторів тощо). Фінанси харчової галузі – важлива складова частина фінансів вітчизняного господарства та єдиної системи фінансів держави. Це характеризується, в першу чергу, тим, що фінанси спрямовуються в ту сферу вітчизняного господарства, де формується більша частка сукупного суспільного продукту, вітчизняного доходу і грошових накопичень.

Харчова галузь в ході власного господарювання має взаємовідносини з іншими сферами вітчизняного господарства, зокрема: сільське господарство, торгівля, транспорт, будівництво тощо. Відповідно, і фінанси харчових підприємств взаємодіють із фінансами перелічених вище галузей. Головні

способи формування і планування фінансів харчової сфери використовуються під час формування і планування фінансів других галузей вітчизняного господарства, враховуючи при цьому їх специфіку.

Фінанси харчових підприємств (об'єднань) напряму пов'язані з їх виробництвом та віддзеркалюють процеси розбудови економіки ринку; оскільки, вони є складовою економічного базису.

Отже, фінанси підприємств харчової галузі – це ряд економічних взаємовідносин, які стосуються формування, розподілу і застосування прибутків і накопичень підприємств, об'єднань, а відтак, і галузі в цілому. Такі відносини відображені грошовою формою. Вони з'являються в ході розширеного відтворення між:

- державою і виробниками в ході фінансування останніх з державного бюджету та під час перерахувань до бюджету;
- кількома виробниками в структурі об'єднання в процесі перерозподілу прибутку, оборотних та амортизаційних коштів тощо.

Грошові відносини, які формуються в процесі купівлі і продажу товарів виробництва та видатків на заробітну плату також належать до економічних відносин, які формують фінансові обсяги підприємств. Виробники збувають власну продукцію та отримують за це грошові кошти. В такому випадку змінюється форма вартості, що, в свою чергу, утворює фінансові відносини. Як наслідок, підприємство за реалізацію продукту отримує конкретну суму сукупного доходу, який і є головним джерелом формування грошових фондів і накопичень. Розмір валового доходу диктується станом економічного ринку та економічними відносинами між виробником і покупцем продукції в процесі його збуту. Найчастіше об'єми прибутку від реалізованої продукції не відповідають її вартості. Більшість підприємств харчової промисловості збувають власну продукцію нижче її вартості, маючи при цьому збитки.

В той же час, в результаті сформованих фінансових відносин між виробником і покупцем у покупця накопичуються фінансові ресурси у

формі загальноприйнятої перехідної заборгованості виробникам за відпущену ними продукцію, оскільки терміни оплати ще не підійшли. Така схема сприяє укладанню оборотних коштів виробництва.

Значущою складовою грошових відносин є взаємовідносини між виробництвом і його працівниками, які сформовуються під час оплати праці. В ході виплати заробітної плати проходить розподіл сукупного доходу до фонду споживання і фонду накопичення. В той же час формуються економічні відносини, які сприяють утворенню на виробництві спеціальних фінансових фондів. Зазвичай, терміни відрахувань на оплату праці працівникам підприємства не співпадають із строками надходження коштів від реалізованого товару та із закінченням термінів сплати покупцями коштів за отриманий товар, що, в свою чергу, формує нові економічні відносини - взаємне авансування. Така система передбачає наступне: виробник авансує видатки на оплату праці до того часу, коли надійдуть грошові кошти від реалізації продукції (виручки), що зобов'язує підприємство мати для таких потреб певний фінансовий фонд. В той же час, працівники виробництва авансують власне підприємство, в якому формуються додаткові ресурси для підтримки фонду оборотних коштів, які називають стійкими пасивами.

Отже, грошові відносини, що виникають між підприємствами при купівлі-продажу товарів, а також при оплаті праці працівників підприємств, органічно пов'язані із процесом утворення й розподілу грошових доходів підприємств [48].

Від правильної організації фінансів підприємств харчової промисловості багато в чому залежить виконання програми виробництва й реалізації товару, зменшення собівартості та зростання показників прибутку. Це зобов'язує спеціалістів фінансових відділів ретельно досліджувати фінансово-господарську діяльність виробництва, проводити постійний контроль за виконанням виробничих і фінансових програм, вишукувати додаткові можливості, ініціювати розробку рекомендацій щодо зростання

показників рентабельності підприємства та збільшення дохідних статей.

В даний час підвищується роль фінансів підприємств (об'єднань), які служать досягненню високих виробничих показників, мінімізуючи при цьому витрати праці, матеріальні і грошові активи. Це сприяє зростанню ролі фінансової структури, яка стає основною в управлінській системі підприємств (об'єднань).

Фінансова робота на великих підприємствах й в об'єднаннях, як правило, здійснюється фінансовим (фінансово-економічним) відділом, що є самостійним структурним підрозділом.

На апарат фінансових служб підприємств й об'єднань покладений ряд обов'язків у сфері: фінансового планування; організації й здійснення розрахунків; економічної роботи, виконуваної разом з іншими відділами й службами; контролю; аналізу фінансово-економічної діяльності; подання фінансових звітів і документів.

Служби фінансів зобов'язані у визначені строки укладати фінансові програми, в яких будуть враховані наступні показники: широке залучення внутрішніх можливостей підприємства, зростання об'ємів виробництва та збуту виробленої продукції, зменшення собівартості товару. Керівники підприємств затверджують основні фінансові показники на певний період, після чого фінансові відділи розробляють глибокий, детальний фінансовий план підприємства (об'єднання) та представляє потрібні до нього розрахунки.

Спеціалісти фінансових служб є безпосередніми учасниками розробки планів реалізації товару, прибутку, рентабельності підприємства. Спільно з відділом реалізації фінансові працівники укладають короткострокові плани збуту виробленої продукції в грошовому еквіваленті та доводять до відома адміністрацію підприємств щодо ходу виконання таких планів.

Фінансові структури повинні доводити до інших відділів, служб, цехів, виробництв та інших підструктур підприємств показники фінансових програм та окреслені ними завдання, ліміти і норми, а також постійно контролювати їх дотримання і хід виконання.

У частині організації та проведенні розрахунків відділи фінансів повинні забезпечити у передбачений термін відрахування до державного бюджету, провести оплату за кредитними зобов'язаннями, погашати позики банківських установ, забезпечити капітал на капітальні інвестиції, забезпечити проведення коштів за правилами внутрішньокорпоративного перерозподілу прибутку, амортизації, оборотних коштів, забезпечити своєчасність оплати боргів постачальникам і підрядникам за отримані матеріали, сировину, за виконані роботи і надані послуги.

Фінансовий відділ повинен забезпечити наявність коштів у касі підприємства, (об'єднання) для вчасних розрахунків по заробітній платі, для стимулюючих виплат, оплати відряджу вальних тощо.

Економічна діяльність, яка здійснюється у співпраці з іншими підструктурами(відділами, службами) підприємствами, фінансові спеціалісти забезпечують виконання планів щодо вдосконалювання організації й планування оборотних коштів і прискоренню їх оборотності, розробляють економічно обґрунтовані норми й нормативи обігових коштів, розглядають проекти цін на нові продукти, що випускаються підприємством, кошторису витрат на виробництво, утримання апарату управління й інших витрат, виявляють зайві й непотрібні підприємству матеріальні цінності, устаткування, напівфабрикати й товари й вживають заходів до їх реалізації.

Фінансовий відділ бере активну участь у проведенні заходів щодо удосконалювання апарату управління й скорочення витрат на його утримання, в укладанні договорів по капітальному будівництву, введенні основних засобів і виробничих потужностей, а також у перевірці відповідності техніко-економічних показників об'єктів, що вводяться, показникам, передбаченим у проектах на їх будівництво [49].

Спеціалісти фінансових відділів контролюють хід виконання фінансових і кредитних програм виробництва (об'єднання), використання цільових призначень власних коштів та коштів позики, реалізують заходи щодо недопущення спрямування оборотних коштів базової діяльності на

капітальні видатки чи капітальний ремонт, здійснюють контроль за перевитратами коштів цільового фонду.

Спеціалісти фінансового відділу здійснюють контроль за дотриманням відділами, цехами, підрозділами та іншими підструктурами підприємства строків розгляду скарг покупців та причин не проведення розрахунків за відпущену продукцію, надані послуги і виконані роботи. Фінансові структури повинні також здійснювати контроль за такими напрямками: дотримання відділом збуту та іншими відділами підприємства прописаних термінів перевірки й акцепту платіжних зобов'язань перед постачальниками, підрядними та іншими організаціями; правильність документального оформлення у конкретних випадках відмов від акцепту; розрахунки по заробітній платі, інші видатки у відповідності до затверджених асигнувань.

Спеціалісти фінансового відділу спільно з бухгалтерською службою і відділом капітального будівництва контролюють: відповідність згідно із замовленням та укладеною угодою вартості обладнання асигнуванням на ці цілі, передбаченим планами фінансування інвестицій; правильність складання, оформлення й затвердження кошторисів, розрахунків окупності інвестицій по впровадженню нової техніки й розширенню виробництва товарів, здійснюваних як за рахунок власних коштів, так і кредитів банку, а також кошторисів на витрати коштів цільового призначення.

На фінансові структури за напрямком аналізу фінансово-економічної діяльності покладені такі функції: моніторинг виробничої діяльності безпосередньо у структурних підрозділах підприємства (відділах, службах, цехах, господарствах тощо) та дослідження впливу їх роботи на фінансово-економічний стан виробництва; проведення системного контролю за бухгалтерською, статистичною та оперативною звітністю стосовно ходу виконання фінансової і кредитної програм, забезпечення фінансової та платіжної дисципліни; укладання прогнозованих перспективних планів щодо ефективності фінансово-економічної діяльності виробництва і, відповідно, укладання за результатами здійсненого аналізу заходів, спрямованих на

зростання продуктивності виробництва, запорукою якого є усунення зазначених недоліків, недопущення невинуватених видатків і втрат, покращення розподілу основних засобів й оборотних коштів, залучення внутрішньогосподарських ресурсів та інших джерел фінансування.

Фінансові підрозділи повинні представляти керівництву підприємства звітність по фінансових питаннях; плановому відділу й бухгалтерії - копії затвердженого річного фінансового плану з розрахунками; відділу збуту - повідомлення банку про виставлені покупцями й замовниками акредитиви, відомості про покупців, що допустили прострочення оплати за відвантажену продукцію або розрахункові документи, що відмовилися від акцепту; бухгалтерії – виписки по рахунках підприємства в банку й інші банківські документи [50].

Фінансовий відділ наділений повноваженнями контролю за іншими підструктурами підприємства стосовно питань виконання передбачених для них обов'язків та отримання необхідної для цього інформації. Керівник фінансового відділу підпорядкований керівнику підприємства і нарівні з ним несе відповідальність за фінансовий стан виробництва. В той же час, на нього покладена відповідальність стосовно оперативного управління фінансами та проведення всіх грошових операцій й контроль за дотриманням чинного законодавства..

На сучасному етапі передовою новацією в харчовій галузі можна вважати інтегровані комплекси, які представлені цільним виробничо-господарським об'єднанням, яке має у своєму складі харчові виробництва, науково-дослідні, технологічні організації й інші виробничі одиниці (холдинг, кластер, стратегічний альянс тощо). Інтегровані об'єднання по своїй структурі є складними утвореннями, тому в них виникають різні фінансові відносини, які можна розділити на дві великі групи:

- зовнішні - з бюджетом, банками, постачальниками, покупцями, з вищими органами, постачальницько-збутовими організаціями тощо;
- внутрішні - по перерозподілі прибутку, амортизації, оборотних

коштів, фондів економічного стимулювання тощо.

Вся фінансова робота на підприємствах повинна бути організована на більше високому якісному рівні, ніж в окремих структурних підрозділах підприємства.

Короткострокове й довгострокове кредитування підприємств, що входять до складу об'єднання, повинне проводитися банками також централізовано через об'єднання [51].

Фінансова робота у інтегрованих об'єднаннях, як зазвичай забезпечується самостійним фінансовим відділом, як підструктурною одиницею. У ряді випадків вона може виконуватися фінансовим сектором у складі фінансово-збутового, бухгалтерсько-фінансового або іншого відділу. Фінансовий відділ здійснює операції, пов'язані з фінансовим і кредитним плануванням, фінансуванням і кредитуванням основної діяльності, капітального будівництва й капітального ремонту. Він також виконує всю оперативну роботу з розрахунків з постачальником, покупцями, фінансовими органами; контролює хід виконання фінансового плану й проводить його аналіз.

На відміну від виробничих об'єднань корпоративного типу, де фінансові відносини централізовані, організація фінансової роботи в об'єднаннях у формі холдингу, кластеру, альянсу здійснюється на основі децентралізованих фінансових відносин [52]. Лише в окремих випадках розрахунки з державним бюджетом по платежах із прибутку й фінансові операції підприємств, що входять до складу об'єднання (включаючи розрахунки з постачальниками й покупцями за готову продукцію) можуть проводитися управлінням об'єднання централізовано [52].

Фінансовий апарат організує фінансову роботу на підприємствах й в організаціях, проводить заходи щодо удосконалення організації й управління, планово-фінансової й кредитної дисципліни, збільшення прибутку й рентабельності, підвищення ефективності й раціонального використання інвестиційних ресурсів, забезпечує збереженість,

цілеспрямоване і продуктивне використання оборотних коштів, зменшення терміну на їх обіг, вчасні розрахунки з бюджетом, банковими установами, постачальниками за фінансовими зобов'язаннями, регулярна виплата заробітної плати.

Велике значення має раціональна структура фінансової служби на всіх рівнях управління харчовою промисловістю, чітке розмежування функцій між відділами, секторами й групами фінансового апарату, підвищення кваліфікації фінансових працівників, тісний взаємозв'язок і узгодженість із іншими економічними підрозділами підприємств, об'єднань [53].

Як відомо, для оцінки економічної ефективності виробництва підприємств, об'єднань і галузей харчової промисловості застосовується показник рентабельності, що комплексно відображає рівень користування виробничими, фінансовими, матеріальними та трудовими ресурсами.

Кінцеві результати роботи галузей, об'єднань і підприємств харчової промисловості характеризує рентабельність, рівень якої визначається відношенням прибутку до вартості основних виробничих фондів і оборотних коштів або до собівартості продукції. Оцінку ефективності поточних витрат для вироблення окремих видів продукції здійснюють по трьох показниках рентабельності, обчислювальних як відношення прибутку до собівартості, вартості основних виробничих засобів і оборотних коштів і вартості обробки [54].

У харчовій промисловості сформована структура виробничих фондів, ступінь використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, застосовувана система ціноутворення на сільськогосподарську сировину й продовольчі товари й інші фактори в цілому забезпечують мінімальний рівень рентабельності [54].

Складність структури агропромислового виробництва визначає різні рівні рентабельності сільськогосподарської сировини й продуктів його переробки. Загальноприйнятою є думка про те, що для здійснення розширеного відтворення в умовах ринку основі оптимальний рівень

повинен становити 35-40% до собівартості продукції. У практичній діяльності агропромислових формувань багато видів сільськогосподарської сировини, готової продукції є низькорентабельними або навіть збитковими, а по інших продуктах рівень рентабельності перевищує середній по галузі.

Основною сировиною для харчової промисловості є продукти сільського господарства. Кількість сировини, його асортименти, фізико-технічні й хіміко-біологічні властивості вирішальною мірою визначають техніко-економічні показники виробництва і якість харчової продукції. Сільськогосподарська продукція є вихідною сировиною для переробних цехів і заводів [55]. Тому для забезпечення необхідного рівня рентабельності в проміжних виробничих ланках у цінах на сировину й продукти його переробки повинен передбачатися необхідна виручка для відшкодування витрат. Але цього не відбувається, що веде до занепаду сировинної бази [55].

Сільськогосподарська сировина надходить у переробні підприємства за заниженими цінами. Таке положення обумовлене тим, що в цей час сільськогосподарська сировина виробляється в основному аграрними підприємствами, що не мають переробних потужностей й змушені реалізувати сировину переробним підприємствам за не вигідною для себе ціною [55].

Основним напрямком підвищення рентабельності агропромислового виробництва й вироблення продовольчих товарів повинне стати систематичне зниження витрат на базі посилення спеціалізації й концентрації виробництва, росту технічної оснащеності прогресивними видами машин й устаткування, випереджальний ріст продуктивності праці в порівнянні з підвищенням його зростанням її оплати, ефективне користування виробничими фондами, сировинними, матеріальними та фінансовими ресурсами, зменшення необґрунтованих видатків та втрат.

Інтеграція сільського господарства з галузями харчової промисловості повинна сприяти концентрації й спеціалізації виробництва, збільшенню товарності рослинної й тваринної сировини й продуктів їх переробки [56].

Найбільшу віддачу дає аграрне виробництво у складі вертикально-інтегрованих агропромислових об'єднань, де спеціалізація сільських і промислових ланок створює єдиний технологічний процес виробництва сільськогосподарської сировини, її зберігання й промислової переробки [56]. Співвідношення між промисловістю й сільським господарством усередині агропромислових об'єднань постійно змінюється. Це в основному пов'язане з розвитком матеріально-технічної бази агропромислового виробництва й насамперед сільського господарства, а також спеціалізацією й концентрацією вирощування окремих видів продукції [56].

За останні роки відбулися зміни й у концентрації виробництва основних видів сільськогосподарської сировини. Провідне місце в системі агропромислової інтеграції сільськогосподарських і переробних підприємств належить олійно-жировим та виноградно-виноробним об'єднанням, механізм регулювання діяльності яких найбільш відпрацьований.

Збільшення випуску продовольчих товарів, підвищення техніко-економічних показників роботи агропромислових галузей, включаючи й рівень рентабельності виробництва, значною мірою залежать від забезпечення переробної промисловості сільськогосподарською сировиною належної якості. Окремі підприємства й галузі харчової промисловості нерівномірно забезпечуються сільськогосподарською сировиною власного виробництва .

Збільшення грошових нагромаджень агропромислових формувань безпосередньо пов'язане зі зростанням суспільного виробництва й підвищенням його ефективності.

Головними факторами росту грошових нагромаджень є збільшення випуску продовольчих товарів поліпшеної якості, зниження витрат на їх виробництво, послідовне проведення спеціалізації й концентрації вирощування, заготівлі, транспортування, зберігання й переробки сільськогосподарської продукції, впровадження інновацій, підвищення продуктивності праці, ощадливе й ефективне користування матеріальними,

фінансовими та трудовими ресурсами, зменшення необґрунтованих видатків та втрат.

Розвиток агропромислової інтеграції органічно з'єднує виробництво, заготівлю, зберігання й переробку сільськогосподарської сировини з реалізацією кінцевої готової продукції, створює сприятливі умови для поліпшення якості й сортового складу виробництва продукції рослинництва й тваринництва, розширення асортиментів продуктів харчування й підвищення їх якості.

Досвід роботи агропромислових об'єднань показує, що в галузях з найбільш розвиненим рівнем спеціалізації виробництва й агропромислової інтеграції швидкими темпами ростуть обсяги випуску продукції й грошових нагромаджень.

В галузях харчової промисловості з найбільш розвиненим рівнем агропромислової інтеграції ріст випуску продукції й грошових нагромаджень значно вище, ніж в інших галузях.

На сучасному етапі розвитку агропромислового виробництва ріст грошових нагромаджень залежить не тільки від спеціалізації й агропромислової інтеграції, але й від його інтенсифікації, впровадження інновацій, механізації й автоматизації виробничих процесів. Агропромислові об'єднання й підприємства повинні постійно здійснювати заходи щодо прискорення інноваційного процесу, розробки й використання нових високоефективних технічних рішень, підвищення якості продукції.

Впровадження інновацій дозволяє збільшувати обсяги переробки сільськогосподарської сировини безперервним способом і скорочувати її втрати.

Важливим джерелом росту обсягів виробництва харчової продукції, збільшення грошових нагромаджень в агропромислових формуваннях є подальше підвищення продуктивності праці на основі комплексної механізації робіт, що забезпечує значну економію трудових витрат, зниження собівартості й підвищення рентабельності виробництва. У цей час основні

польові роботи (оранка, посів зернових культур, цукрового буряку, збирання зернових і силосних культур) майже повністю механізовані. Удосконалюються технології посіву овочів, посадки картоплі, міжрядної обробки посівів цукрового буряку, кукурудзи, а також сінокосіння, очищення зерна, збирання комбайнами кукурудзи на зерно, збирання комбайнами, навантаження зерна при вивезенні зі току, навантаження добрив й ін.

Разом з тим технічна оснащеність сільського господарства не повною мірою дозволяє здійснити механізацію всіх видів сільськогосподарських робіт, у результаті чого допускаються численні порушення технології оброблення продукції рослинництва, втрати її при збиранні й повільно знижується частка ручної праці.

Значну віддачу в сільськогосподарському виробництві дають інноваційні технології, орієнтовані на забезпечення високих стабільних урожаїв, найбільш ефективно користування матеріальними, фінансовими та трудовими ресурсами.

Підвищення продуктивності праці й зниження трудомісткості виробництва продукції - вирішальна умова розвитку всіх галузей агропромислового виробництва. З ростом технічної оснащеності агропромислових об'єднань і харчових підприємств, поліпшенням організації праці й підвищенням професійного рівня працівників збільшується вироблення продукції на кожного працюючого й грошові нагромадження. Ці зміни відбиваються на рівні норм виробітку. Застосування технічно обґрунтованих норм виробітку, що відповідають досягнутому рівню техніки й технології, прогресивній організації виробництва й враховують передовий досвід, дозволяє підвищувати продуктивність праці, послідовно здійснювати принцип його оплати залежно від кількості і якості праці.

Впровадження технічно обґрунтованих норм виробітку в поєднанні з матеріальними й моральними стимулами дозволяє швидше освоювати вироблення нових асортиментів продукції, краще використати устаткування й виробничі потужності, підвищувати ефективність виробництва. У той же

час заниження норм виробітку є однією із причин перевитрати фонду заробітної плати й порушення співвідношення між темпами росту продуктивності й оплати праці.

В агропромислових об'єднаннях, що займаються переробкою сільськогосподарської сировини, у структурі собівартості продукції близько 90% займають матеріальні витрати. У цих умовах особливого значення набуває економія сировини й матеріалів.

Поліпшення планування основних видів сировини й допоміжних матеріалів безпосередньо пов'язане із впровадженням нових технологій, поліпшенням організації заготівлі, зберігання й переробки, удосконалюванням системи їх нормування.

Встановлення технічно обґрунтованих норм витрати сировини й матеріалів на вироблення харчової продукції дає можливість оцінювати раціональність застосування технології виробництва, на них базується організація виробництва, режим роботи устаткування й контроль за витратою ресурсів.

Необхідною умовою підвищення прогресивності нормативної бази є забезпечення систематичного перегляду виходу продукції з вихідної сировини з урахуванням впровадження інновацій й удосконалювання виробництва.

З метою посилення режиму економії у витраті сировинних ресурсів, зниження матеріалоємності продукції й підвищення відповідальності управлінських, інженерно-технічних працівників за дотримання норм витрати сировини й матеріалів, необхідно підсилити контроль за використанням сировини й матеріалів, розробкою норм природних втрат, підвищенням їх обґрунтованості й прогресивності.

Значним резервом росту економічної ефективності й збільшення грошових нагромаджень є комплексне використання сільськогосподарської сировини, скорочення обсягів відходів та раціональне використання вторинних продуктів.

Вирішення проблеми комплексного використання сільськогосподарської сировини, включаючи переробку відходів виробництва й вторинних ресурсів за рахунок більш повного оснащення підприємств харчової промисловості необхідними видами устаткування, дозволить додатково виробити багато видів продукції й збільшити грошові нагромадження агропромислових формувань.

Важливим резервом підвищення ефективності виробництва й збільшення грошових нагромаджень є поліпшення якості. При переробці сировини високої якості збільшується вихід готової продукції, зменшується потреба у виробничих потужностях, підвищується продуктивність праці, значно знижується собівартість продукції.

Підвищення якості сільськогосподарської сировини в першу чергу повинне забезпечуватися вимогами стандартизації. Діючі стандарти на деякі види плодів, овочів, цукрового буряка й іншої продукції не відповідають сучасним вимогам. У стандартах і технічних умовах не регламентовані якісні показники в частині вмісту корисних речовин і на багато видів технічних культур.

Стандарти й технічні умови повинні орієнтувати виробників сировини на вирощування плодів, овочів, винограду, цукрового буряка, картоплі й інших культур із заздалегідь заданими показниками харчосмакових і технологічних властивостей. На думку ряду спеціалістів у сфері економіки, у стандартах і технічних умовах повинні бути передбачені основні показники якості сільськогосподарської сировини.

Специфічні вимоги харчової промисловості до якості сировини й строків її заготівлі нерідко вступають у протиріччя з оціночними показниками сільськогосподарського виробництва. Наприклад, окремі сорти сировини з високим змістом корисних речовин або інших необхідних властивостей для вироблення продовольчих товарів високої якості часто менш врожайні в порівнянні з даними сортами аналогічних видів продукції, у зв'язку із чим у аграрних підприємств знижується виручка від реалізації

сільськогосподарської продукції.

Усунення цих протиріч може бути здійснено введенням у інтегрованих об'єднаннях спеціальної системи оцінки виконання програм заготівлі сільськогосподарської продукції з урахуванням якості, або ж варто провадити оцінку результатів роботи з випуску кінцевої продукції.

Постійне виявлення резервів росту грошових нагромаджень безпосередньо пов'язане із підвищенням ролі прибутку в системі розвитку агропромислового виробництва.

Висновки до розділу 3:

1.. В даний час харчова промисловість нашої держави забезпечує внутрішній споживчий ринок продукцією високої якості практично на 90%. До харчової промисловості належать понад 40 галузей і виробництв, а промислове виробництво продовольчої продукції здійснюють понад 5 тис. підприємств, які виробляють широкий асортимент продуктів харчування. Щороку прямі іноземні інвестиції в харчову промисловість становлять близько 3 млрд. доларів, тобто більше 25% від загальних прямих іноземних інвестицій в промисловий сектор країни.

2. У 2017 році розподіл виробників харчових продуктів та напоїв за фінансовим результатом був таким: 68,7% - становили прибуткові підприємства, 31,3% - збиткові. Втім, можна спостерігати поступове відновлення галузі. Динамічний розвиток харчової галузі сприяє загальноекономічному росту. Однак його активність стримується фінансовими бар'єрами. Основним джерелом інвестицій всі ще залишаються власні фінансові ресурси підприємств та кредити банків.

3. До основних макроекономічних факторів, що впливають на розвиток харчового виробництва підприємництва, слід віднести передусім такі: обмеженість внутрішнього попиту та наявність кризи збуту на внутрішньому ринку у зв'язку із браком вільних фінансових коштів підприємств та

зниженням реальних доходів населення; вкрай незначна інвестиційна активність, відсутність переливу коштів з фінансового в реальний сектор економіки, обмеженість (або відсутність) кредитів; неконкурентоспроможність харчової продукції вітчизняного виробництва за умов зростаючого тиску з боку імпорتنих товарів тощо.

4. В рамках дослідження аспектів організації й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах впорядковано склад та зміст контрольно-моніторингових процедур, як системи методичних впливів на суб'єкти й об'єкти процесу розширеного відтворення. Контрольно-моніторингові процедури є проявом методичних прийомів контролю процесу розширеного виробництва, забезпечують виявлення різного роду збурювань і конфліктних ситуацій. За роллю у здійсненні методичних прийомів контролю контрольно-моніторингові процедури розділено на організаційні, моделюючі, нормативно-правові, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняння, групування, узагальнення й прийняття рішень.

5. Обґрунтовано принципи й завдання організації й планування контрольно-моніторингового процесу фінансово-економічних результатів харчових підприємств. Наукова організація фінансово-господарського контролю включає: організацію контрольно-моніторингового процесу, управління цим процесом та його обслуговування.

6. Забезпечення збалансованості матеріальних, трудових і грошових ресурсів є найважливішою умовою ефективності соціально-економічного розвитку харчових підприємств. Обґрунтовано, що основним напрямком забезпечення збалансованості виробництва й підвищення рентабельності продовольчих товарів повинне стати систематичне зниження витрат на базі посилення спеціалізації й концентрації виробництва, росту технічної оснащеності прогресивними видами машин й устаткування, випереджальний ріст продуктивності праці в порівнянні з підвищенням його оплати, раціональне використання виробничих фондів, сировинних, матеріальних і фінансових ресурсів, скорочення непродуктивних витрат і втрат.

Література до розділу 3:

1. Структура економіки України. GTAI GERMANY TRADE & INVEST http://ukraine.ahk.de/fileadmin/ahk_ukraine/GTAI/Struktura_ekonomiki_23-10-2018.pdf
2. Глобальний аналіз базових макроекономічних показників України (2013–2017 рр.). Публічний аудит. <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/globalnyj-analiz-bazovyh-makroekonomichnyh-pokaznykiv-ukrayiny-2013-2017-rr/>
3. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 08.02.2018)
4. Харчова промисловість України забезпечує внутрішній ринок на 90%. MilkUA.Info <http://milkua.info/uk/post/harcova-promislovist-ukraini-zabezpecue-vnutrisnij-rinok-na-90>
5. Перше видання інфографічного довідника «Food industry in Ukraine». https://businessviews.com.ua/ru/get_file/id/food-industry-report-2018.pdf
6. Deklaratsiya Vsemirnogo sammita po prodovolstvennoy bezopasnosti. Prinyata na Vseмирnom sammite po prodovolstvennoy bezopasnosti (Rome, 16–18 november 2009) [Electronic resource]. Access mode: http://www.un.org/ru/ocuments/decl_conv/declarations/summit2009_declaration.
7. Квач Я.П. Сучасний стан і перспективи розвитку Борошномельної галузі. Економіка харчової промисловості №2 (26) 2015. journals.uran.ua/fie/article/download/44022/40285
8. Вітчизняне борошно: попит і пропозиція. Агробізнес сьогодні. URL: <http://agro-business.com.ua/agro/ekonomichni-hektar/item/10744-vitchyzni-ane-boroshno-popyt-ta-propozytsiia.html> (дата звернення: 12.02.2018)
9. Дослідження ринку круп. <https://koloro.ua/ua/blog/issledovaniya/analiz-rynka-krup.html>

10. Василюк В.В. Тенденції розвитку підприємств борошномельно-круп'яної промисловості України http://www.rusnauka.com/19_NPN_2015/Economics/7_193688.doc.htm.
11. Стандартів боятися — у ЄС не ходити [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~2/0/all/2014/07/07/329423>
12. Украина: крупнейшие производители круп в 2013/14 МГ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.proagro.com.ua/top5/prod/4072466.html>.
13. Офіційний сайт ТОВ «Альтера ацтека мілінг Україна» <http://alteragruma.com/who-we-are/>
14. Офіційний сайт Cereal Planet Ukraine <https://www.cereal.com.ua>
15. Офіційний сайт ТОВ «Терра» <https://terra.ua>
16. Офіційний сайт ТОВ «Сквирський КХП» <http://skviryanka.com.ua/uk/>
17. Офіційний сайт ЧПТП "ДЖІ-ЕН-ЕЛ" <http://jnl.ua/ru>
18. Офіційний сайт ТОВ «Шевченківський завод продтоварів» <https://shzpt.prom.ua>
19. Сім проблем, які гальмують розвиток борошномельно-круп'яної галузі України. Спілка «Борошномели України». <http://ukrmillers.com/ukrajina/sim-problem-yaki-galmuyut-rozvitok-boroshnomelno-krup-yanoji-galuzi-ukrajini>
20. Основи інформаційного та соціально-правового моделювання: навч. посіб. / Д.В. Ланде , В.М. Фурашев , К.В. Юдкова. – К.: НТУУ «КПІ», 2014. – 220 с. – 500 пр.
21. Мішин М. Визначення зіставності умов операцій при проведенні порівняльного аналізу для цілей трансфертного ціноутворення. Вісник офіційно про податки. Офіційне видання державної фіскальної служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7897>

22. Поченчук, Г. М. Закономірності трансформаційних процесів національної економіки [Текст] Економічний аналіз : зб. наук. Праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол. Тернопіль. Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. Том 16. № 1. С. 123-129.

23. Інструкція про організацію планування та проведення контрольних заходів в Пенсійному фонді України та його органах. Пенсійний фонд. Інформаційна сторінка веб порталу [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://www.pfu.gov.ua/34347-instruktsiya-pro-organizatsiyu-planuvannya-ta-provedennya-kontrolnyh-zahodiv-v-pensijnomu-fondi-ukrayiny-ta-jogo-organah/>

24. Червінська Л.П. Економіка праці: навч. посіб. Київ. Центр учбової літератури, 2009. 216 с.

25. Крайній В.О. Вдосконалення системи нормування праці в сучасних умовах. Глобальні та національні проблеми економіки. 2014. Вип. 1. С. 92-95. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/issue-1-2014-y/23-krajnij-v-ovdoskonalennya-sistemi-normuvannya-pratsi-v-suchasnikh-umovakh>

26. Баришніков Н.П. Організація і методика проведення загального аудиту. Москва, 2006 р. “Філін”. 281 с.

27. Живко З.Б., Ревак І.О., Живко М.О. Контрольно-ревізійна діяльність. Навчальний посібник. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://pidruchniki.com/1584072041535/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/kontrolno-reviziyna_diyalnist

28. Єрмоленко Г.С., Шумляєв Б.О. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123456789/3535/1/6.pdf>

29. Матвеев А.Ю., Танюк І.А., Мудрик Н.С. Економічний розвиток доколгоспного подільського та східноволинського села (1921-1927 рр.) Економічна освіта. Наука і економіка. 2015. №2 (38). 116-122.

30. Еволюція маркетингових відносин. Вступ до фаху. Хмельницький національний університет. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dn.khnu.km.ua/dn/k_default.aspx?M=k1053&T=2_2&lng=1&st=0

31. Технологія проведення моніторингових досліджень (Із досвіду роботи). Харків: Харківська академія неперервної освіти, 2013. 85 с. [Електронний ресурс]. (Режим доступу: <http://www.edu-post-diploma.kharkov.ua>.)

32. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства. - 2-ге вид. Київ: Алерта, 2003. 485 с.

33. Погрішук Б.В., Марченко О.І. Планування і контроль на підприємстві. Підручник. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://pidruchniki.com/92363/finansi/naukova_organizatsiya_pratsi_vprovadzhen_nya_pidpriyemstvi

34. Мойсеєнко І.П., Марченко О.М. Управління фінансово-економічною безпекою підприємства: навч. посібник. Львів, 2011. 380 с.

35. Симоненко В. Політичний вибір зроблено. Попереду - економічний. Газета «Дзеркало тижня» №12, 1-7 квітня 2006 року.

36. Ткаченко А.М. Управління економічною діагностикою будівельного підприємства, як основа його ризик менеджменту. Ефективна економіка. Дніпровський державний аграрно-економічний університет. №6. 2012. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1756>

37. Томчук В.В. Сутність грошових потоків сільськогосподарських підприємств Науковий вісник ЛНУВМБТ імені С.З.Гжицького. Том 15 №2 (56) 2013. С.398-410.

38. Вершигора Є.Ю. Маркетингова товарна політика. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://pidruchniki.com/74119/marketing/marketingova_tovarna_politika
39. Гнатишин А.В. Оперативний аналіз виконання договірних зобов'язань і реалізації продукції. «Економічні науки». Серія «Облік і фінанси». Випуск 7 (25). Ч. 1. 2010. С. 353-359.
40. Кривенко К.Т. Гранична корисність та її сутність. Політична економія. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ecolib.com.ua/article.php?book=18&article=1663>
41. Бойко Л. Передумови розвитку органічного виробництва в Україні. Землевпорядний вісник. 2011. № 2. С. 30-35.
42. Горєлов Д.О. Організація виробництва: Конспект лекцій. Харків. ХНАДУ, 2012. 544 с.
43. Сельченкова С, Діловодство. Практичний посібник. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://pidruchniki.com/1584072056439/dokumentoznavstvo/dilovodstvo>
44. Адамик В.А. Оцінка конкурентоспроможності підприємства. Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2012. № 1. С. 69-78.
45. Грецький Р. Теоретичні підходи до визначення природи та сутності конкуренції. Формування ринкових відносин в Україні. 2015. № 2. – С. 35-38.
46. Панасенко Д.А. Конкурентоспроможність підприємства: сутнісна та функціональна характеристики. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2012. № 727. С. 270-276.
47. Базецька Г. І. Конспект лекцій з дисципліни «Фінанси підприємства» (для студентів заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня «бакалавр» напряму підготовки 051. Економіка

підприємства). Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 125 с.

48. Сливка Я.В. Покупець і замовник: спільне і відмінне. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економіка, управління та адміністрування. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/89456/86154>

49. Лондар С.Л., Тимошенко О.В. Фінанси. Навчальний посібник. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://pidruchniki.com/1584072012871/finansy/finansy>

50. Дергалюк Б.В. Парфенюк М.В. Економічна сутність поняття «Фінансова політика» та принципи її реалізації на підприємстві. Ефективна економіка № 5, 2017. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5574>

51. Усанкова С. Довгострокове та короткострокове кредитування. Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://luxua.github.io/finansy/dovgostrokove-ta-ko.html>

52. Опарін В.М. Фінанси (загальна теорія). Фінанси підприємств. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/229/54/1/2/>

53. Щодо розвитку інвестиційних процесів у харчовій промисловості України : аналітична записка [Електронний ресурс]. Режим доступу. <http://www.niss.gov.ua/articles/1539/>.

54. Пашнюк Л. О. Харчова промисловість України: стан, тенденції та перспективи розвитку. Економічний часопис—XXI. 2012. № 9-10. С. 60–63.

55. Харчова промисловість України [Електронний ресурс]. Престиж Медіа Інформ. Режим доступу : www.prestigimedia.com.ua/project/agro.

56. Якимчук Т. В. Стан і перспективи розвитку підприємств харчової промисловості України. Актуальні проблеми економіки. 2010. № 4 (106). С. 162–168.

РОЗДІЛ 4

ОРГАНІЗАЦІЙНІ МЕХАНІЗМИ МОНІТОРИНГУ Й КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

4.1. Системний підхід до побудови інформаційно-аналітичної (моніторингової) підсистеми управління харчовим підприємством

Існують різні форми організацій, що виконують різні суспільні й господарські завдання. Промислові, торговельні, будівельні підприємства, науково-дослідні інститути, навчальні заклади всіх видів, державні установи, що розрізняються залежно від виконуваних ними завдань, використаних ресурсів, розмірів, які являють собою важко впорядковані комплекси організаційних проблем. Має місце ряд спроб звести ці проблеми до загального показника. Одні дослідники цієї теми під терміном «організація» розуміють колектив людей разом з комплексом використовуваних ними в процесі діяльності ресурсів [1, 2]. На думку інших вчених, цей термін означає сукупність колективних дій людей, сталість яких забезпечується в результаті безперервного повторення (поновлення) процесу реалізації цілей [3, 4]. У цілому такі визначення містять у собі найбільш різноманітні форми організації. Оскільки основною характеристикою, що поєднує всі види «організацій», є робота колективу людей, що володіє певними засобами й досягає за їх допомогою певних цілей. У своїй роботі замість терміну «організація» ми використовуємо термін «підприємство».

Сучасна наука управління організацією вважає кожне підприємство системою діяльності, тобто виділеним із суспільно-економічного середовища самоорганізованим комплексом елементів (людей, матеріальних і фінансових ресурсів), зв'язаних між собою ланцюгом причинно-наслідкових відносин і керованих на основі одержуваної й переданої інформації з метою досягнення кінцевого результату у вигляді певного продукту або стану [5].

Сутність функціонування системи зводиться до руху інформації, енергії й матеріалів, пов'язаному з переробкою певних «входів» (наприклад, матеріали, сировина, інструменти, фінансові ресурси, інформація), для одержання бажаних «виходів» (готові вироби або послуги, прибуток, інформація).

Ціль кожного підприємства визначається оточенням, тобто системою більш високого рівня, до складу якої входить дане підприємство (галузь промисловості, територіальна адміністративна одиниця й т.д.). Підприємство одержує від оточення ринкову, нормативну й організаційну інформацію, а також матеріали та енергію й переробляє їх таким чином, щоб виведений результат діяльності, за допомогою якого підприємство впливає у свою чергу на оточення, був якнайближче до бажаного при оптимальному використанні ресурсів [6].

Система визначається такими елементами оточення, як природне середовище (клімат), рівень техніки, політичний лад, економічна система (ціни, заробітна плата), сировинна база, ринок праці.

Система повинна бути пристосована до оточення. Здатність до реакції на оточення, визначається як здатність системи до адаптації. Вона повинна враховуватися при проектуванні структури й діяльності системи. Кожна система має власну шкалу показників її діяльності, зокрема:

- задоволення певних суспільних потреб;
- створення системою певних продуктів або надання послуг;
- раціональне використання наявних у неї матеріальних, людських ресурсів і можливостей у сфері організації;
- раціоналізація діяльності, що підвищує продуктивність системи.

Залежно від того, які елементи приймаються до уваги і який принцип виділяється як основна характеристика системи, формуються різні системи.

Для здійснення своїх завдань підприємство здійснює самоорганізацію, тобто виділяє внутрішні часткові системи й підсистеми, не перетворюючись, однак, у результаті в суму цих підсистем, а будучи тісно пов'язаним з ними

єдиним комплексом.

Елементи (або частини), що складають систему, можуть бути окремими підсистемами, які діляться далі на елементарні підсистеми. У структурі кожної системи (підсистеми) можна виділити наступні взаємодіючі між собою фактори:

- люди, що приймають участь у здійсненні завдань системи;
- засоби й предмети праці, наявні в розпорядженні системи;
- інформація, що встановлює зв'язок між людьми й речами.

Критерії, що визначають порядок виділення часткових систем або підсистем із системи підприємства, бувають різними. Елементи системи взаємозалежні й функціонують відповідно до організаційних принципів: поділу праці, взаємного структурного впорядкування, координації конкретної діяльності елементів системи тощо.

У кожному підприємстві ми маємо насамперед справу із чотирма взаємопов'язаними частковими (локальними) системами, а також оцінками системи як єдиного цілого.

1. Локальна технічна виробнича система (у харчових та інших промислових підприємствах) або система послуг (в інших випадках), що функціонує відповідно до визначального принципу: максимальний матеріальний ефект при мінімальних витратах (зусиллях). Удосконалювання технічної системи засновано на раціоналізації зусиль.

Технічна система включає підсистеми: підготовка виробництва, організація виробничих процесів, матеріально-технічне постачання, основні засоби, внутрішньовиробничий транспорт, готові вироби.

2. Економічна система, що функціонує відповідно до принципу: максимальна споживча вартість при встановленому рівні витрат або встановлена величина споживчої вартості при мінімальних витратах. Вихідним пунктом є в цьому випадку не матеріальний ефект, як у технічній системі, а споживча вартість цього ефекту, обумовлена показниками, прийнятими в даному суспільно-економічному середовищі, які є

обов'язковими для даного підприємства.

3. Адміністративна система, що діє відповідно до принципу: максимум рішень при мінімумі бюрократичних процедур. У цьому випадку порядок взаємин між елементами системи розглядається з погляду відповідності діяльності адміністративного апарату вимогам, пропонованим органами, що наділили повноваженнями цю систему, а також правильного функціонування системи. Одне в принципі не виключає іншого, однак на практиці нерідко виникають протиріччя.

4. Суспільна система – автономна сукупність одиниць або груп, що досягають на основі цієї сукупності цілі, що мають істотне значення для суспільних систем вищого порядку.

Ця сукупність пов'язана більш-менш постійним комплексом відносин між людьми й правилами поведінки. Зазначений комплекс ґрунтується на сумі суспільно-культурних цінностей, загальних для осіб, що беруть участь у діяльності системи й здійснюють вплив на цю діяльність.

Розглядаючи підприємство з погляду методів діяльності елементів системи, а також особливостей поєднання елементів, зручно представити його як систему управління, поєднувану комплексами постачання, стимулювання, інформації й регулювання [7].

Комплекс постачання включає явища, пов'язані із процесом обороту матеріальних й енергетичних коштів.

Комплекс стимулювання включає елементи факторів матеріального й нематеріального стимулювання.

Комплекс інформації (завдяки якому функціонує система) забезпечує нормальне надходження інформації усередину системи.

Комплекс регулювання (відповідний поняттю «організації») забезпечує вирівнювання відхилень входів до заданих параметрів, які можуть бути постійною величиною (просте регулювання) або змінною величиною (кероване регулювання). Він ґрунтується на повній інформації про регульований об'єкт і встановлення залежності між параметрами стану

регульованого об'єкта й керуючими величинами.

Інформація являє собою повідомлення певного змісту, передані джерелом одержувачеві за допомогою носіїв інформації (документів, сигналів тощо). Цикл руху інформації включає чотири основні етапи:

- видачу інформації;
- передачу інформації;
- переробку інформації;
- передачу інформації про ухвалені рішення.

Управління системою харчового підприємства, що визначається також як «стратегія й тактика», або «керівництво», ґрунтується на виправленні відхилень у стані входів до бажаного рівня цих входів у кожному окремому випадку, пристосування моделі системи до умов оточення, що змінюються.

Найбільш часто зустрічається на практиці такий організаційний розподіл підприємства, як розподіл на підсистеми, пов'язані зі здійсненням певних функцій підприємства. Ці підсистеми відносяться до трьох основних груп, а саме підсистеми основної діяльності системи, підсистеми обслуговування основної діяльності й підсистеми управління.

Основна діяльність різних підприємств значною мірою визначається характером вироблюваної продукції, що може являти собою матеріальні продукти (харчове виробництво й т.і.), господарські послуги (транспорт, зв'язок, торгівля й т.і.) або нематеріальні послуги (освіта, наука, культура тощо) [8].

Таким чином, завдання оцінки ефективності діяльності харчових підприємств є складними й багатограними. Вони вирішуються успішно лише за умови чіткого, глибоко продуманого й планомірного ведення аналітичної роботи.

Основою для розробки всієї системи аналізу й оцінки ефективності суспільного виробництва, її фундаментом є аналіз, проведений на підприємствах, у їх структурних підрозділах і на робочих місцях.

Організація аналітичної роботи на харчових підприємствах

розділяється на кілька етапів, зміст яких повинен бути заздалегідь запрограмований, а виконання забезпечене шляхом відповідної підготовки й оперативного управління.

Першим основним етапом є складання плану аналітичної роботи. На цьому етапі встановлюються тема й ціль аналітичного дослідження, порядок оформлення й використання його результатів.

Оцінка ефективності господарювання є однією з найважливіших цілей аналізу, що безпосередньо пов'язана з іншими його цілями - з аналізом результатів діяльності, оцінкою ступеня використання виробничих ресурсів, виявленням резервів і шляхів їх мобілізації, перевіркою обґрунтованості й напруженості планових завдань, підведенням підсумків внутрішньої взаємодії підрозділів харчового підприємства [9].

Управління (адміністративна частина) являє собою комплекс заходів для забезпечення правильної й ритмічної роботи підприємства по виконанню поставлених завдань й досягненню стратегічних цілей розвитку. Сюди входять не тільки виробничі, але й інші завдання підприємства як організації.

Завдання, що постають перед управлінням, можна розділити за ступенем важливості на дві групи.

1. Основні завдання управління:

- планування (підготовка рішень);
- прийняття рішень;
- контроль за їх виконанням.

2. Другорядні завдання:

- організація;
- розпорядження;
- координація.

Головний інтерес представляють рішення, які повинні готуватися, а їх виконання - контролюватися. Основою для прийняття рішень є інформація різної якості й обсягу. Інформація - це цілеспрямоване повідомлення. Вона повинна надавати відомості, необхідні для планування даної діяльності й

прийняття рішень про оперативне управління різними ділянками й видами діяльності [10]. Ця інформація має динамічний характер, допомагає передбачати розвиток подій, важливих для менеджменту підприємства, і вчасно направити розвиток на досягнення наміченої мети.

Інші завдання управління є допоміжними, але вони необхідні для прийняття правильних рішень. До цих допоміжних завдань відносяться систематизація й обробка інформації.

Управління підприємством тісно пов'язане із завданнями по керівництву й регулюванню роботи. Там, де необхідно управляти й регулювати роботу, де готуються рішення, там необхідно також контролювати правильність і доцільність їх виконання. Для цього створюються допоміжні служби в центральному управлінні. І навпроти, до цього рівня не відносяться ланки, що служать для забезпечення роботи підприємства відповідно до прийнятого рішення. Ці ланки управління займаються внутрішніми завданнями підприємства. Із цього погляду слід розрізняти ланки центрального управління, що приймають рішення, й виконавчі ділянки із власним управлінням [11].

Завдання управління обумовлюються потребою в інформації й необхідністю виконання завдань підприємством і різними його складовими частинами. Завданням управління є кількісна обробка інформації на різних фазах її потоку, тоді як її якісну обробку й прийняття рішень відповідно до цієї обробленої інформації здійснюють керівники.

Існують дві сфери, якими повинне займатися управління й про які керівництво вимагає інформацію:

- сфера забезпечення процесу виробництва й інших завдань підприємства, які діляться на спеціальні відділи, наприклад фінансовий, кадрів, устаткування, сировина тощо;
- сфера власне виробництва, техніки, збуту, включаючи технічний розвиток, сервіс і т.д.

Обробка й передача інформації – це особливий вид завдань.

Безпосереднім об'єктом управління в даному випадку є інформація. Запис у накопичувачі інформації тільки дозволяє її обробити. Накопичувач інформації необхідно розуміти в загальному значенні, а не тільки з погляду термінології обробки даних.

Інформація є цілеспрямованим повідомленням. Можна підрозділяти інформацію, що безпосередньо формує певну мету, або інформацію, що має часткове значення для завдання, що постає перед підприємством [12]. У цьому зв'язку слід розглядати три види інформації:

- інформація, що викликає певне рішення;
- інформація, що викликає дію;
- інформація нейтральна.

Інформація, що викликає необхідність ухвалення рішення, йде від виконавчих місць до місць, що приймають рішення. Але вона вимагає всілякої обробки, змін й особливо згрупування розрізненої інформації. Вираженням системи інформації на підприємстві є проект обробки, змін й згрупування інформації..

Систему інформації можна визначити як систему, у якій певним чином взаємозалежні різні види інформації різної якості. Деякі фахівці на основі аналізу потоку інформації визначають основні властивості використовуваної системи інформації в такий спосіб:

- у кожную точку повинна приходити тільки та інформація, що має безпосереднє відношення до завдань, виконуваних у цій точці;
- на різні рівні однієї й тієї ж ієрархічної градації приходить інформація, диференційована відповідно до приналежності й ступеня відповідальності;
- зміст кожного інформаційного повідомлення складено на основі інформації, використовуваної для контролю, а також для перевірки результатів, що впливають із даної інформації;
- основні частини інформації приходять у місце призначення в такому вигляді, щоб не було необхідності їх переробляти;

- для кожного виду інформації визначено джерело, що відповідає її змісту;
- необхідна точність інформації повинна відповідати вимозі строку виконання.

Перший тип інформації, що викликає необхідність ухвалення рішення, тісно взаємозалежний із проблемами централізації й децентралізації в прийнятті рішень. Незалежно від централізації для децентралізації прийняття рішень варто підтримувати централізацію інформації. Передача даних на відстань дозволяє зв'язати централізацію інформації зі способом прийняття рішень.

Другий тип інформації, що викликає дію безпосередньо, наприклад розпорядження керівництва підприємства, або ж заочно, наприклад замовлення від торговельного партнера. Ця інформація може належати як до матеріальних, так і до власне інформаційних процесів.

Наступним типом інформації є так звана нейтральна інформація. Нейтральна інформація виникає на основі заочного або зовсім нейтрального повідомлення, що може стати для підприємства інформацією, тобто цілеспрямованим повідомленням. Хоча така інформація спочатку не призначена для встановленої мети, однак вона може набути цього значення, проходячи через всю систему.

Керований робочий процес при обробці інформації є рухом інформації. Рух інформації починається з певного моменту й після більш-менш тривалої обробки його результатом є ухвалення рішення, що веде до якої-небудь дії або протидії. Потік інформації проходить усередині замкнутої системи, що має заздалегідь визначену ціль, і утворює комплекс управління. На харчовому підприємстві багато таких комплексів управління на різних рівнях, які взаємозалежні або входять один в одного. Окремі фази потоку інформації (прийом інформації, запам'ятовування й вихід) у різних комплексах управління мають різне значення [13].

Обробка інформації здійснюється відповідно до методу її

використання. Класифікація обробки інформації має такі види:

- стиснення інформації шляхом сегрегування;
- класифікація;
- об'єднання з іншою інформацією;
- вибір;
- стиснення розрахунків;
- контроль помилок.

У той час як допоміжна інформація вимагає меншої обробки, контрольна інформація, а також інформація, на основі якої складаються плани й приймаються рішення, вимагають більшої обробки й стиснення. У цьому зв'язку можна погодитися з дослідниками, що вказують, що було б односторонньо й зовсім неправильно сприймати ріст управлінської або канцелярської праці, тобто потоку інформації, без подальшого відбору, це було б ознакою безгосподарності [14]. Це наростання інформації є частково результатом комплексності, що збільшується, господарського процесу.

Рух інформації є власне робочим процесом управління. Інформаційні процеси утворюють більші або менші комплекси робочих процесів, які взаємозалежні, і відповідно до визначеної мети регулюється їх тривалість і величина.

Питання організації економічного аналізу набувають в сучасних умовах важливого значення. Економічний аналіз повинен проводитися у харчових підприємствах, в об'єднаннях, на рівні секторів й галузей. Підприємство, як основна ланка національного господарства є юридичною особою, наділеною всіма правами й обов'язками. Втім, саме державні органи створюють початкові умови для нормального функціонування будь-якого підприємства, об'єднання. Ієрархічний ланцюжок веде від підприємств до секторів й галузей, завершуючись загальнодержавними органами регулювання економіки на рівні національного господарства. Усі ланки цього ланцюга, пов'язані певною відповідальністю за виконання завдань соціально-економічного розвитку країни, й повинні здійснювати відповідний

економічний аналіз їх виконання. Організаційна система й методика такого аналізу повинні визначатися внутрішніми положеннями й інструкціями.

Організація аналізу на підприємстві зводиться до чіткого розмежування об'єктів і суб'єктів аналізу. На харчовому підприємстві, наприклад, економічний аналіз може здійснювати головний економіст і його служба, лабораторія економіки й організації виробництва (на великих підприємствах й в об'єднаннях), головна бухгалтерія, планово-економічний, фінансовий і виробничий відділи, відділ збуту, технічного контролю, начальники цехів і виробничих ділянок [144]. У аграрних підприємствах аналіз безпосередньо здійснюють економісти, бухгалтери; розвиток рослинництва вивчають разом з агрономами, тваринництва - зоотехніками, ефективність використання сільськогосподарської техніки - інженерами-механіками; оперативним аналізом займаються керівники підприємств, агропромислових об'єднань, бригадири, завідувачі фермами. У торговельних підприємствах основна економічна робота падає на бухгалтерів, у великих торговельних організаціях - на бухгалтерів, економістів, фінансистів. До аналізу товарних запасів, асортиментів й якості товарів, виконання постачальниками договорів поставки залучаються товарознавці, завідувачі відділами магазинів і торговельних баз [15].

Великі харчові підприємства, а також об'єднання, що володіють великим адміністративно-управлінським апаратом, мають проблему раціональної організації аналітичної роботи. У зв'язку із цим виникають два варіанти її вирішення: створення самостійного відділу економічного аналізу; здійснення аналізу відповідними економічними службами підприємства, його окремими підрозділами.

Організація самостійного відділу економічного аналізу має перевагу у тому, що в цих умовах економічний аналіз може скоріше перетворитися в комплексний, більш органічно вписатися в систему управління як самостійна підсистема, перетворитися в дієву функцію управління [16].

Детальний аналіз може здійснюватися у великих об'єднаннях харчової

промисловості, у галузевих органах регулювання; у агропромислових об'єднаннях й управліннях агропромислового розвитку місцевих органів влади, в обласних підрозділах й у міністерствах; в об'єднаннях (мережах) підприємств торгівлі й громадського харчування [16]. У серединній й особливо вищих ланках може застосовуватися метод групування, що дозволяє виявити ті або інші економічні тенденції й закономірності; метод кореляційного й регресійного аналізу, за допомогою якого вимірюються зв'язки між економічними явищами, процесами, показниками. Тільки в середніх і вищих ланках можна провести всебічний порівняльний аналіз діяльності підприємств за рівнем і динамікою продуктивності праці, ефективності використання основних фондів й оборотних засобів, організаційно-технічним й технологічним рівнем й т.д. [16].

Найважливішим завданням порівняльного економічного аналізу на всіх рівнях й особливо на галузевому рівні - є пошук невикористаних резервів підвищення ефективності виробництва. Організація такого аналізу можлива, звичайно, і на окремих підприємствах, але найвищий рівень узагальнення досягається на основі цілком репрезентативних сукупностей. Узагальнення матеріалів такого аналізу забезпечує найбільш результативний пошук резервів розвитку.

Для проведення аналізу необхідне формування відповідного типового положення, що передбачало б проведення такого аналізу в споріднених підприємствах у цілому й за видами виробництва. Аналіз за видами робіт і виробництв здійснюється на основі часткових методик. Матеріали порівняльного аналізу повинні узагальнюватися, на їх основі розроблятися і реалізовуватися конструктивні пропозиції [145]. Цю функцію доцільно покласти на органи регулювання економіки й відповідні науково-дослідні інститути.

Аналіз доцільно проводити за схемою підприємство - об'єднання (мережа) – регіон – національне господарство. У цьому випадку він перетворюється в потужний засіб регулювання економіки. Звітність окремих

підприємств представляється органам державного регулювання й контролю у встановленому порядку, де вона піддається узагальненню й аналізу [17]. Обсяг аналітичної роботи, її послідовність, організаційні форми й деякою мірою методика обумовлюються специфікою відповідного органу регулювання [17].

Отримані дані, що характеризують господарську діяльність підприємств у всіх розрізах, направляються у вищі органи державного регулювання для практичного використання при розробці перспективних програм соціально-економічного розвитку держави, для прийняття рішень за національно-господарськими питаннями. Аналіз в органах Міністерства фінансів України спрямований на контроль за виконанням підприємствами галузей своїх зобов'язань перед державним бюджетом [17].

Важливе місце в економічній роботі підприємств належить громадськості, зокрема профспілковим організаціям. Через виробничі наради, робочі комісії профспілки можуть стежити за ходом виконання програм розвитку виробництва. Активна форма спостереження й сприяння можлива лише тоді, коли господарська діяльність постійно вивчається й аналізується. Профспілки повинні тримати у сфері своєї пильної уваги питання, пов'язані з організацією праці й заробітної плати, виконанням трудових договорів, підвищенням кваліфікації працівників, поліпшенням культурно-побутових умов [18].

Застосування всіх форм внутрішньогосподарського, державного й суспільного контролю й аналізу створює можливість найбільш раціонального використання природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, основних засобів й оборотних коштів, удосконалювання структури управління, організації й стратегічного планування господарської діяльності, поліпшення якості продукції й зниження її собівартості, підвищення продуктивності праці, рентабельності, економічної ефективності виробництва і якості всієї роботи [18].

Таким чином, систематично проведена аналітична робота повинна

забезпечити досягнення цілого «дерева цілей», базисом якого є об'єктивна оцінка рівня ефективності виробництва.

З цього випливає складність розробки плану, що повинен охопити як об'єкт вивчення всі послідовні стадії створення, виробництва й обігу продукції. У плані аналітичної роботи повинна бути передбачена участь всіх підрозділів підприємства - лінійних й функціональних, працівників різних професій і спеціальностей, узгодження окремих досліджень і комплексне взаємопов'язане узагальнення їх результатів [19]. Тому в календарно-тематичному плані аналітичної роботи необхідно по кожному пункту вказувати відповідального за його виконання, строки початку й завершення робіт, способи оформлення її результатів і передачі матеріалів у координаційний центр [19].

Залежно від масштабів підприємства аналітична функція або організаційно відокремлюється в самостійний структурний підрозділ, або виконується функціональними підрозділами планування або ж бухгалтерського обліку. Так, на великих харчових підприємствах організаційним центром аналітичної роботи виступає бюро або група економічного аналізу при головному економісті (самостійна структурна одиниця) або такі групи чи бюро виділяються в складі планового відділу.

На дрібних і середніх підприємствах аналітичною роботою керує начальник планового відділу або ж головний бухгалтер, які виконують цю функцію паралельно зі своїми основними обов'язками, залучаючи працівників свого апарату. У цьому випадку аналітична робота проводиться однобоко, у ній зовсім не беруть участь або беруть участь епізодично й неповно технічні служби й інженерно-технічні працівники цехів й підрозділів [20]. При такій організації аналітичної роботи аналіз не виходить за рамки показників бухгалтерської й статистичної звітності й не може дати об'єктивну оцінку ефективності виробництва. У результаті аналіз набуває яскраво вираженого фінансово-економічного аспекту, не розкриває вплив на кінцеві результати факторів техніки, технології, організації праці й

виробництва, управління, соціального розвитку й виконання стратегічного плану, підвищення ефективності виробництва [20].

При складанні плану аналітичної роботи повинні бути визначені наявні джерела інформації, способи заповнення відсутньої інформації з пунктів плану. Так, для аналізу використання потужностей при відсутності на підприємстві спеціальних датчиків передбачають збір вихідної інформації шляхом проведення вибірових обходів або ж масових фотографій і самофотографій роботи працівників, для аналізу впливу суб'єктивних і соціальних факторів організуються спеціальні анкетні обстеження тощо. Отже, план аналізу повинен не тільки базуватися на наявній інформації, але передбачати форми й методи створення додаткових джерел інформації.

Оскільки аналіз охоплює звичайно велику кількість об'єктів спостереження, важливо уніфікувати способи оформлення результатів. Тому до кожного розділу плану, виконання якого закріплюється за певним структурним підрозділом, повинен бути прикладений перелік питань, що підлягають висвітленню, макети аналітичних таблиць, формули розрахунку похідних показників, а при комп'ютеризованій аналітичній обробці інформації - алгоритми, тобто повинні бути дані докладні інструктивні вказівки про порядок обробки даних при оформленні результатів аналізу.

Уніфікація програми й способів аналітичної обробки вхідної інформації здійснюється у вищих ешелонах управління підприємствами й об'єднаннями. Програми аналізу діяльності підприємств у об'єднанні повинні бути ув'язані із програмами аналізу, проведеного самими підприємствами, що виключає дублювання аналітичної роботи.

Служба, що відповідає за підготовку всієї пояснювальної записки (на одних підприємствах - спеціальна служба економічного аналізу, на інших - головна бухгалтерія або плановий відділ), виділяє із загального плану окремі його розділи. Наказом керівника встановлюється, яким функціональним службам підприємства доручаються ці розділи й у які строки матеріали повинні бути представлені в той підрозділ, що їх узагальнює.

Наступним етапом організації аналітичної роботи є збір матеріалів для аналізу та їх відповідна обробка. Цей етап включає відбір необхідної інформації, проведення додаткових спостережень й їх узагальнення для заповнення наявних пробілів у системі інформації, перевірку достовірності інформації і її обробку за рекомендованими формулами із заповненням необхідних аналітичних таблиць і кресленням графіків, якщо це потрібно. Таким чином створюється необхідна база для аналітичних висновків і кількісного виміру зв'язків, визначення впливу факторів на рівень ефективності виробництва.

На третьому етапі вивчення цих матеріалів дозволяє дати попередню оцінку результатів діяльності об'єкта, що включає характеристику ступеня виконання плану, динаміки показників і рівня використання трьох груп ресурсів.

Найбільш складний - четвертий етап - передбачає аналіз причин, що викликали відхилення від плану й визначили динаміку як результативних показників, так і ресурсних. На цьому етапі шляхом якісного аналізу виявляються взаємодіючі фактори, здійснюється їх групування на залежні й не залежні від аналізованого об'єкта, перші підрозділяються за відповідальними за їх вплив структурними одиницями і конкретними виконавцями. Після цього встановлюється характер зв'язку між факторами й результатами їх взаємодії й застосовуються ті або інші форми кількісного виміру їх впливу з урахуванням форми зв'язку.

На цій основі визначається розмір збитку, нанесеного негативним впливом окремих залежних факторів, способи усунення або ослаблення їх впливу, а також закріплення й посилення позитивної дії інших факторів. Тим самим визначаються резерви підвищення ефективності господарювання.

На п'ятому, заключному, етапі здійснюється узагальнення матеріалів аналізу. Дається остаточна оцінка рівня ефективності роботи й комплексів факторів (причин), що обумовили цей рівень, здійснюється зведений підрахунок резервів підвищення ефективності з підрозділом на поточні, які

можна мобілізувати найближчим часом, і довгострокові.

Основні етапи аналітичної роботи наведені на рис. 4.1.

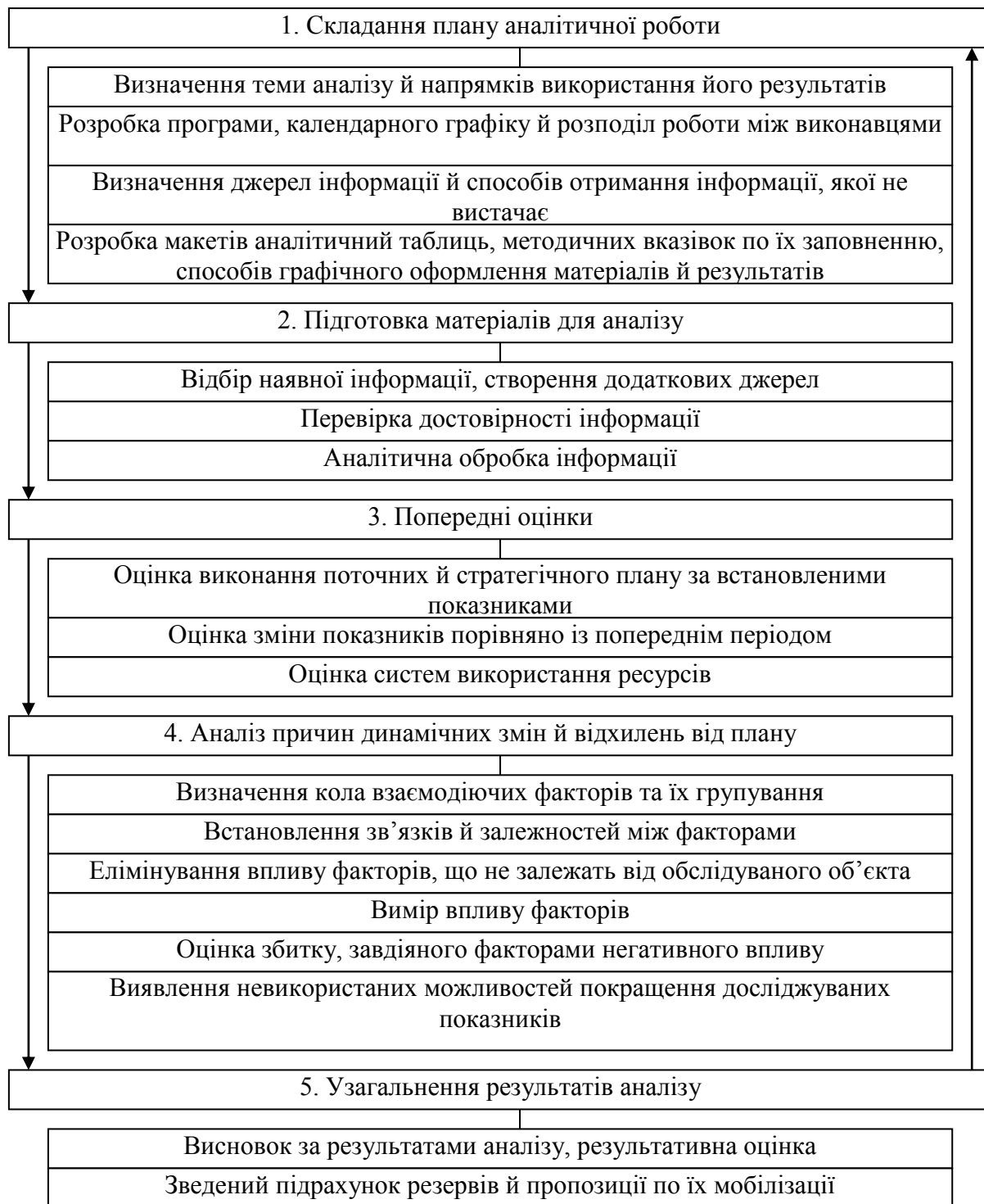


Рис. 4.1. Основні етапи аналізу діяльності харчового підприємства*

* Складено з використанням [21]

Рентабельність харчових підприємств базується на отриманні

максимально можливого прибутку як перетвореної форми прибавочної вартості. Приватна власність на засоби виробництва визначає соціально-економічну природу рентабельності. Зростання прибутку й рентабельності сприяє розширеному відтворенню економічних відносин, зміцнює економічну могутність підприємства [21].

Водночас, метою харчового виробництва є більш повне задоволення потреб населення на основі постійного розвитку й удосконалювання продуктивних сил і виробничих відносин. Досягненню цієї мети харчового виробництва служать прибуток і рентабельність - прибутковість харчових підприємств, що залежить від економічної ефективності виробництва.

Разом з тим рентабельність виступає одним із синтетичних показників ефективності виробництва й важливих економічних важелів підвищення ефективності виробництва і якості роботи.

У сучасній економіці існують: рентабельність на рівні національного господарства й рентабельність окремих підприємств і секторів економіки. Перша характеризує ефективність виробництва з позиції національного господарства країни в цілому, друга - з погляду організації господарської діяльності об'єднань і підприємств. Обидві ці форми рентабельності взаємозалежні [22]. Вирішальне значення має рентабельність на рівні національного господарства, тобто прибутковість всієї національної економіки. У розвиненому суспільстві, де національне господарство діє як єдина система, категорія прибутковості суспільного виробництва (національно-господарська рентабельність) виражає економічні інтереси суспільства й показує переваги системи ведення господарства. У ній реалізується економія праці в масштабі всього національного господарства за відносно тривалий період часу [22]. Разом із тим національно-господарська рентабельність базується на рентабельності підприємств. Ріст рентабельності підприємств різних галузей веде до підвищення рентабельності всієї економіки. Тому посилення росту рентабельності кожного підприємства досліджуваних галузей є важливим завданням соціально-економічного

розвитку. Підвищення рентабельності окремих підприємств, що здійснюється не на шкоду інтересам інших підприємств, сприяє росту рентабельності національного господарства в цілому [22].

Національно-господарська рентабельність визначається всією сумою грошових нагромаджень. Рентабельність підприємств визначається розмірами одержуваного ними прибутку. Однак абсолютна сума грошових нагромаджень і прибутку ще не характеризує ступінь прибутковості (рентабельності), тому що на їх суму впливає не тільки якість роботи, але й обсяг виробництва. Прибуток, узятий у його абсолютному вираженні, хоча і є результатом роботи підприємств, ще не може правильно охарактеризувати ефективність виробництва. Та сама сума прибутку може бути отримана й при високій, й при низькій ефективності виробництва залежно від масштабів підприємства й випуску продукції. Так, на великому підприємстві сума прибутку може бути більше, ніж на середньому, навіть при більш низькій ефективності виробництва. Що ж стосується зростання прибутку, то варто мати на увазі, що не всякий приріст прибутку відображає ефективність виробництва. Наприклад, збільшення прибутку, досягнуте ціною значних капітальних інвестицій, може привести до зниження ефективності виробництва.

У силу цього для характеристики ефективності витрат використовується як показник рівень рентабельності. При діючому порядку сплати податку з обігу (ПДВ) розмір цієї рентабельності можна визначити тільки в цілому по національному господарству. У розрізі галузей національного господарства обчислити його можна досить умовно. Це пов'язане з тим, що значна частина грошових нагромаджень, що виступає у формі ПДВ й створена в одній галузі національного господарства, може бути реалізована в товарах інших галузей.

Даний показник досить повно відображає ефективність роботи харчових підприємств. Варто підкреслити, що рентабельність є одним з найбільш узагальнюючих показників, що характеризують ефективність

виробничо-фінансової діяльності підприємств харчової промисловості. Тому доцільно використати його в економічному аналізі господарської діяльності харчових підприємств. Ріст рентабельності виробництва безпосередньо пов'язаний з результатами діяльності підприємства. Чим краще підприємство реалізує закон економічного розвитку (досягнення найбільших результатів при найменших витратах з урахуванням інтересів суспільства), тим ефективніше (корисніше) його діяльність для суспільства, тим вище його рентабельність.

Особливе значення має робота підприємств з вишукування внутрішніх резервів росту грошових нагромаджень й у першу чергу прибутку. На відміну від інших форм реалізації грошових нагромаджень (ПДВ, відрахувань на соціальне страхування) темпи зростання прибутку й рентабельності залежать не тільки від ефективності витрат живої праці, але й від розміру економії упредметненої праці. Поліпшення використання основних виробничих фондів, сировини, матеріалів, палива, енергії означає заощадження упредметненої праці, а їх ефективне використання веде до зниження витрат раніше упредметненої праці на одиницю продукції. У цьому один із проявів дії об'єктивного економічного закону економії часу.

Систематичне зниження витрат уречевленої праці поряд з ростом продуктивності праці має велике значення для економіки в цілому.

По-перше, це один зі значних резервів інноваційного розвитку виробництва. Зниження собівартості продукції за рахунок економії сировини, матеріалів, палива, енергії й кращого використання основних виробничих фондів дозволяє випустити значну кількість додаткової, потрібної споживачеві й національному господарству в цілому продукції при тих же матеріальних ресурсах.

По-друге, це дозволить заощаджувати кошти на нові капітальні інвестиції й змінювати пропорції в розподілі національного доходу на фонд нагромадження й фонд споживання на користь останнього.

По-третє, зниження собівартості веде до збільшення прибутку

об'єднань (підприємств) і росту їх рентабельності.

По-четверте, скорочення матеріальних витрат на одиницю продукції є резервом зниження цін на продукцію, що має велике значення в умовах конкуренції.

По-п'яте, скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції призводить до прискорення оборотності оборотних коштів.

У цей час темпи зростання виробництва багато в чому обмежуються недостатнім рівнем ефективності техніки й капітальних інвестицій, високою матеріалоємністю виробництва. Тому висувається проблема всебічної економії палива, енергії, матеріалів, зниження фондоемності й трудомісткості у харчовому виробництві. Необхідне посилення впливу економічних важелів на зниження матеріалоємності, стимулювання випуску продукції з мінімальними витратами ресурсів, застосування нових видів сировини й матеріалів.

Важливим резервом зниження собівартості й росту рентабельності є комплексне використання сировинних ресурсів. Тим часом відходи харчового виробництва ще надзвичайно великі. Втрати від відходів, що списують на витрати виробництва, становлять у харчовій промисловості більше 3% до вартості витраченої сировини й матеріалів [23]. Ці втрати викликані в багатьох випадках недосконалістю застосовуваної технології виробництва й нераціональним використанням матеріальних ресурсів. На рівень рентабельності харчового виробництва значний вплив роблять також непродуктивні витрати.

Поряд із завданням підвищення рентабельності важливою проблемою є вдосконалювання процесу регулювання рентабельності об'єднань (підприємств) і галузей. На підвищенні ефективності виробництва і якості роботи негативно позначається як нерентабельна господарська діяльність підприємств, так і надмірно висока рентабельність. Крім удосконалювання систем регулювання ціна на продовольство, варто активізувати роль ПДВ як економічного важеля регулювання рентабельності галузей і рентабельності

окремих видів виробів [23].

Розвиток харчового виробництва в умовах жорсткої конкуренції неможливий без детально розробленого й науково обґрунтованого порядку визначення планових і фактичних матеріальних, грошових і трудових витрат на виробництво й збут продукції, що знаходять своє відбиття у величині собівартості продукції. Собівартість повинна більш точно й повно відображати дійсні витрати живої й уречевленої праці. Всі витрати, що включаються у собівартість, що не мають прямого відношення до витрат виробництва, враховувати не доцільно. Головна мета планування й обліку собівартості - випуск продукції високої якості й потрібних для національного господарства асортиментів з найменшими витратами. При цьому повинне забезпечуватися краще використання наявних природних багатств, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання нормальних умов праці, правил технічної експлуатації підприємств і режиму роботи, що сприяє охороні природи від забруднення промисловими відходами..

Традиційні вітчизняні методики планування, калькулювання й обліку собівартості продукції не цілком відповідають цим вимогам, що призводить до перекручування рентабельності підприємств й утруднює використання показника собівартості.

Методи планування, обліку й калькулювання собівартості харчової продукції мають потребу в перегляді. Насамперед необхідно провести економічно обґрунтоване розмежування витрат на ті, що відносяться на собівартість продукції й на ті, що покриваються з чистого доходу. Завдання полягає у визначенні наукових засад формування планової й звітної собівартості продукції харчових підприємств.

Однією із проблем, що постають перед економічною наукою, є подальша розробка наукового визначення собівартості продукції підприємств як економічної категорії й поліпшення методів її планування, калькулювання й обліку.

Собівартість являє собою відокремлену частину вартості продукції, що

складається з витрат упредметненої праці й заробітної плати й відшкодовується підприємству з виручки від реалізації продукції для забезпечення безперервного процесу виробництва.

Практика планування, калькулювання й обліку собівартості продукції допускає включення в собівартість відрахувань і витрат, не пов'язаних з виробництвом продукції на підприємстві. До них відносяться, наприклад, відрахування на соціальне страхування; заробітна плата працівників підприємства, які в даний час безпосередньо не зайняті у виробництві з різних причин тощо.

Неправомірним є також віднесення на собівартість продукції плати в бюджет за використання природних ресурсів. По своїй економічній сутності їх не можна віднести до матеріальних витрат на виробництво продукції, оскільки вони не мають вартості й повинні покриватися із чистого доходу.

У харчовій промисловості, де спостерігаються занижені ціни на сировину агарного походження (що знижує ефективність агросектору), собівартість продукції не відображає суспільно необхідних витрат виробництва. У той же час у собівартість не включаються витрати, які за своїм економічним змістом є складовим елементом витрат виробництва.

4.2. Фінансово-аналітичні інструменти в управлінні процесами виробництва й реалізації харчової продукції

До основних макроекономічних факторів, що впливають на розвиток харчового виробництва підприємництва, слід віднести передусім такі:

- недостатність внутрішніх запитів споживачів та поява кризи реалізації продукції на внутрішньому ринку через недостатність вільних обігових коштів на виробництві й зменшенням показників фактичного благополуччя населення;

- незадовільна інвестиційна фінансова політика, не здійснюється обіг коштів із фінансового сектору до реальної сфери економіки; недостатність

(або повна відсутність) кредитних коштів;

- продукція українського виробника неконкурентоздатна на ринку через великі обсяги і доступність імпортованих товарів.

Аналіз ситуації, що склалася в Україні, свідчить про те, що роль харчової галузі в розвитку національної економіки постійно зростає; вона стає важливим фактором стабільності в суспільстві. Фактично за всі роки реформ саме харчова галузь була єдиним сектором економіки, який не згортався, а забезпечив певну віддачу коштів та ефективне використання фінансових та інших ресурсів [24].

Враховуючі постійно зростаючі відсоткові ставки українських банків, кредити від останніх оформлюються підприємствами значно рідше.

У державах, які мають стабільну економіку, активно застосовують такий дієвий економічний важель, як втручання в процедуру розширеного відтворення, розподілу й перерозподілу валового суспільного продукту. Такі процеси є особливим видом руху виробничих стосунків, підсистемного економічного базису.

Фінанси, які за суттю своєю створюють систему економічних відносин обґрунтовано можна розподілити на дві групи: фінанси державні та власні фінанси виробництва (підприємства чи підприємницьких об'єднань). Фінанси підприємств мають функції формування, розподілу, використання коштів від прибутку, коштів фондів

Фінанси підприємств харчової промисловості виконують важливу функцію у формуванні фінансів державного бюджету. Укладаються різнопланові прямі та зворотні стосунки між макрорівнем та великою кількістю макрорівнями фінансів підприємств. Підприємства харчової промисловості відраховують у державний бюджет та місцеві бюджети кошти за податки, у зворотному напрямі - державний бюджет спрямовує господарським структурам субсидії, реалізує непрямі заходи, які забезпечують бізнесовий розвиток

Система фінансових відносин на сучасному ринку надає фінансам

підприємств (об'єднань) великого значення, оскільки вони, в більшій своїй частині спрямовуються на обслуговування базової ланки суспільного виробництва, яке, в свою чергу, забезпечує формування матеріальних і нематеріальних благ, та накопичується значна частина фінансів держави. Вони характеризуються такими рисами: характеристика економічної природи фінансів загалом та особливості руху фінансів на підприємствах.

Наряду з наявністю певних відмінностей серед видів фінансів, фінансам підприємств харчової промисловості притаманні спільні закономірності організації:

- сувора централізація фінансів, що сприяє швидкому руху фінансових ресурсів, їх зосередження на базових видах діяльності підприємства;
- фінансове планування, яке прогнозує перспективу отримання підприємствами грошових коштів та головні напрями їх розподілу;
- створення фінансових запасів, які забезпечуватимуть стабільну діяльність в ситуації можливих змін ринкової кон'юнктури;
- обов'язкове виконання фінансових домовленостей з партнерами.

Перший етап формування фінансових ресурсів підприємства харчової промисловості починається в ході його створення, коли формується статутний капітал. Його складовими в залежності від організаційно-правового виду підприємства можуть бути: внески пайовиків, фінанси акціонерів, відрахування від асоціацій, довгострокове кредитування. В окремих випадках початковий капітал може бути сформований з бюджетних коштів. Статутний капітал відображає об'єми грошових коштів (базових, обігових), які вкладені у процес виробництва.

Формування фінансових взаємин підприємств харчової промисловості засноване на створенні і рухливості фінансових ресурсів цих підприємства на їх доцільному використанні. Створенні фінансових ресурсів відбувається шляхом злиття власних та прирівняних до них грошових коштів, коштів фінансового ринку, надходжень від фінансово-банківських структур шляхом

перерозподілу.

Фінансовий капітал підприємств і об'єднань харчової промисловості поділяються на три групи в залежності від джерел їх укладання.

Доходи, в даному випадку, формуються за рахунок: прибутку від базової діяльності; прибуток від виконаних НДДКР й інші цільові доходи; прибуток від фінансових операційних процесів; прибуток від виконаних будівельних чи монтажних робіт, які здійснюються господарським методом; інші напрямки доходів. Надходження: відрахування від амортизації; продаж майна, яке знято з балансу; непоточні пасиви; надходження від цільових проектів; активізація внутрішніх можливостей; пайові та інші види внесків працівників підприємства; інші форми надходжень.

Друга група- це грошові кошти, які акумулюються на фінансовому ринку, зокрема: реалізація акцій підприємства, облігацій та інших цінних паперів; в тому числі і кредитні кошти.

Третя група формується з коштів, які надійшли від перерозподілу ресурсів фінансово-банківської сфери. До них можна віднести кошти пайовиків, страхові виплати (відшкодування ризиків), вливання коштів концернів, асоціацій та інших виробничих альянсів; дивіденди та відсотки за цінні папери інших емітентів; субсидії з державного бюджету, інші ресурсні джерела.

Економічна політика сьогодення диктує підприємствам харчової промисловості вимогу щодо високопрофесійної оцінки фінансової ситуації окремих виробництв зокрема та фінансового стану вітчизняного господарства загалом. У протилежному випадку, вони будуть позбавлені можливості ухвалювати ефективні управлінські рішення в даній галузі, що мінімізує їх конкурентну спроможність на ринку.

Фінансовий стан харчового об'єднання (підприємства) визначається низкою факторів. Насамперед про його стабільність можна судити по платоспроможності об'єднання (підприємства). Поява вільного залишу коштів на розрахунковому рахунку дає підстави вважати, що підприємство

здатне своєчасно проводити розрахунки по заробітній платі трудовому колективу, регулярно і у зазначені терміни розраховуватись із постачальниками, а отже, мати стабільний фінансовий стан.

Він залежить, як правило, від виконання кількісних й якісних показників плану: обсягу виробництва в заданому асортименті й сортності, реалізації готової продукції й собівартості. Невиконання програми випуску продукції веде до невиконання плану реалізації й зменшенню надходження виручки від реалізації на розрахунковий рахунок підприємства, що у свою чергу є причиною невиконання зобов'язань перед постачальниками, бюджетом, банками й ін.

На фінансовий стан харчового підприємства великий вплив має виконання програм інноваційного розвитку, запровадження в дію виробничих потужностей, скорочення витрат сировини, матеріалів, палива, електроенергії тощо. Використання нової техніки й виробничих потужностей сприяє росту продуктивності праці, зниженню собівартості продукції, нарощування прибутку.

Фінансова ситуація підприємств харчової промисловості оцінюється співвідношенням надходжень і видатків, а саме: між доходами від реалізації власної продукції і видатками на саме виробництво та збут виробленої продукції. Ситуація, при якій надходження перевищують об'єми видатків, зростання прибуткових коштів, свідчить про те, що підприємство має стійкий фінансовий стан. Таке підприємство отримує можливість здійснювати інвестиційні вкладення, забезпечувати фінансування приросту оборотних коштів, формувати фонди фінансово-економічного стимулювання, здійснювати своєчасні відрахування до державного бюджету та за банківські позики.

Забезпечення рентабельної роботи харчового підприємства залежить від ряду причин:

- виробничих (виконання планів (програм) виробництва й реалізації продукції, ритмічність випуску продукції, ефективне використання основних

виробничих засобів, досягнення заданого рівня продуктивності праці, зниження собівартості продукції);

- постачальницько-збутових;
- загальногосподарських (цільове використання коштів, результати діяльності підсобних, допоміжних підприємств й т.д.);
- фінансових (обґрунтований рівень цін на реалізовану продукцію, своєчасність здійснення розрахунків, дотримання покупцями платіжної дисципліни й ін.).

Платіжна спроможність підприємства (об'єднання) харчової промисловості визначається співвідношенням об'ємів його фінансових зобов'язань (в тому числі і послідовності їх погашення) із об'ємами тих фінансових ресурсів, які забезпечуватимуть розрахунки за зазначеними зобов'язаннями. Поряд з визначенням платоспроможності в цілому по підприємству може бути виявлена також платоспроможність стосовно кожного окремо виду зобов'язань (заробітна плата, платежі в бюджет й ін.).

Важливим фактором, що характеризує фінансовий стан харчового об'єднання (підприємства), є стан оборотних коштів. Підвищення ефективності їх використання є одним з головних завдань фінансових служб об'єднання (підприємства). Воно вирішується в процесі управління оборотними коштами, включаючи їх нормування, планування джерел формування оборотних коштів і здійснення контролю за їх використанням [25].

Відділи фінансів забезпечують проведення контролю за економією оборотних коштів, скорочення термінів їх оборотності та за їх цільовим використанням. Порушення цільового принципу використання оборотних коштів призводить до їх іммобілізації, погіршує фінансовий стан підприємств. Іммобілізація оборотних коштів може виникнути: при відволіканні оборотних коштів у наднормативні запаси товарно-матеріальних цінностей, не прокредитовані банком, у товари відвантажені, не оплачені в строк покупцями й товари, що перебувають на відповідальному зберіганні, у

витрати, не перекриті коштами спеціальних фондів і цільового фінансування.

Фінансові служби повинні встановити, коли виникла іммобілізація по всіх видах оборотних коштів, з яких причин і із чіткої вини, вжити заходів, що забезпечують вивільнення відвернених на позапланові цілі оборотних коштів, й попереджувати подібні явища в майбутньому.

Фінансовий стан харчового підприємства залежить також від оборотності оборотних коштів. Використання оборотних коштів не за призначенням, зокрема нагромадження наднормативних несезонних запасів товарно-матеріальних цінностей, сповільнює оборотність оборотних коштів, призводить до порушення стабільності фінансового стану підприємства [26].

На фінансовий стан також впливає забезпеченість отриманих позичок товарно-матеріальними цінностями, дотримання цільової спрямованості кредитів.

Цілі будь-якого підприємства практично завжди орієнтовані на досягнення фінансового результату. Це може бути виражено прямо: максимум прибутку (сьогодні або в перспективі), досягнення обумовленого рівня продажів, зайняття заданої частки ринку та інше. Побічно чи опосередковано на фінансові результати впливають такі орієнтири: продуктивність праці менеджерів, культура підприємства, його імідж тощо. Фінансове управління та контроль, або фінансовий менеджмент, є, однією з найбільш централізованих спеціальних функцій управління. Практично всі життєво важливі для організації питання - інвестування, оновлення, реконструкція, підготовка персоналу, впровадження інформаційних систем - вирішуються з урахуванням фінансових обмежень та з метою досягнення обумовлених фінансових результатів у перспективі. Тому стратегічне управління, якщо не прямо, то побічно орієнтоване на одержання обумовленої віддачі, вираженої у вартісній (грошовій) формі.

Для багатьох вітчизняних харчових підприємств найважливішим завданням є виживання та фінансове оздоровлення, що часто пов'язано із залученням додаткового капіталу. Основним зведеним документом

поліпшення фінансового стану є бізнес – план.

При цьому керівництво підприємства може додержуватися різних типів стратегій (рис. 4.2).

Як показує досвід, масове застосування підприємствами захисних стратегій погіршує загальну кон'юнктуру ринку. Існує прямий зв'язок між макро - та мікрорівнями економіки. Саме для наступальних дій ефективним є застосування стратегічного управління та планування тощо. Однак антикризове управління з перспективою виходу з такої ситуації може включати комплекс як тактичних, так і стратегічних ходів.

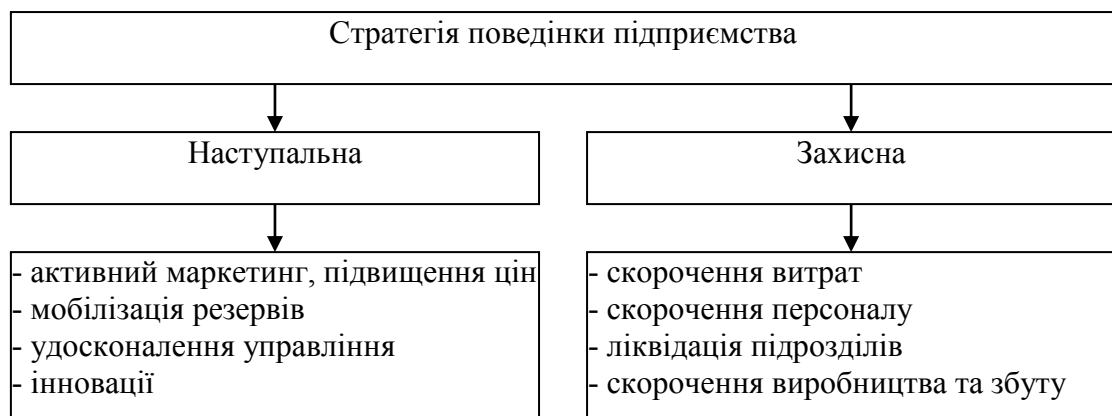


Рис. 4.2. Базові варіанти стратегії поведінки підприємства в умовах нестабільного середовища*

* Складено на основі [26, 27]

До оперативних заходів можна віднести: мінімізацію збитків, виявлення резервів, залучення спеціалістів (експертів), кадрові переміщення, відстрочку платежів, отримання короткотермінових, можливо комерційних, кредитів, зміцнення дисципліни тощо.

Стратегічне реагування може включати аналіз та оцінку потенціалу програм основної діяльності, доходів та інновацій. Водночас необхідне стратегічне планування розвитку основних складових потенціалу, які відповідають напрямкам діяльності підприємства: фінансів, маркетингу, технічного потенціалу (обладнання та технології), менеджменту,

інвестиційної політики [28].

Фінансовий важіль - це підвищення рентабельності власного капіталу підприємства за допомогою підвищення частки боргу в загальному обсязі капітальних вкладень. До того ж, це не позначиться на рентабельності власного капіталу, - навпаки, прибуток на акцію може підвищитися.

«Сила фінансового важеля» (СФВ) звичайно виражається у відсотках виходячи із співвідношення:

$$СФВ = \frac{\Delta ЧП}{\Delta ОД} = \frac{АК}{ОД} = \frac{ОД}{ОД - ВК} \quad (4.1)$$

де $\Delta ЧП$ – приріст чистого прибутку;

$\Delta ОД$ – приріст операційного доходу від основної діяльності;

ВК – власний капітал;

ОД – дохід від основної діяльності;

ВК – виплата відсотків по кредитах.

Показник СФВ може також розраховуватися на основі поняття рентабельності капітальних інвестицій.

$$СФВ = \frac{ОД}{ОД - ВК} = \frac{ДК * К}{ДК * К - i * К * d} = \frac{ДК * К}{ДК(К - i * d)} = \frac{ДК}{ДК - i * d} \quad (4.2)$$

де i - відсоткова ставка кредиту;

В - сума позикових коштів (борг);

К - сума основного та чистого оборотного капіталу;

$d = В/К$; $I=i$ Ч $Д=i$ Ч $К4d$;

ДК - доходність капіталовкладень (або активів), яка дорівнює $ОД/К$;

ОД - операційний дохід, тобто сума виручки від реалізації за відрахуванням витрат виробництва, але до відрахування податків та процентів за кредит.

З точки зору стратегічного менеджменту ефективність управління

фінансами харчового підприємства має підкріплюватися системами подвійного управління та стратегічного контролю.

Перша означає, що менеджмент (чи експерти) конструює два плани дій та два бюджети. При цьому цілі, пов'язані з одержанням короткотермінових прибутків, розгортаються в поточні плани, а цілі на перспективу - у плани розвитку. Стратегічний контроль, пов'язаний із значною невизначеністю, потребує підприємницького підходу, інтуїції й не може ґрунтуватися на аналізі конкретних результатів.

Бюджет повинен конкретизуватися з розрахунку визначеної програми. При цьому бюджет та його формування невід'ємно пов'язані із загальною процедурою стратегічного управління:

1. Встановлення довгострокових цілей.
2. Розробка стратегії.
3. Визначення проміжних (підтримуючих) цілей.
4. Розробка проміжних планів.
5. Здійснення аналізу «вартість-ефективність» (або як частковий випадок «витрати-прибуток»).
6. Ув'язування із ресурсами, які наявні у розпорядженні.
7. Встановлення цілей основної діяльності.
8. Розробка відповідних планів.
9. Досягнення цілей у визначені строки та відповідно до бюджету.
10. Контроль та зворотний зв'язок [31].

При програмуванні бюджет залежить від дерева цілей (дерева цілей програми) та наявних ресурсів.

Важливою ділянкою фінансової роботи в харчовій промисловості є економічний аналіз основних показників, що характеризують виробничо-фінансову діяльність об'єднань (підприємств), який дає можливість виявити та активізувати внутрішні ресурси господарства, надати об'єктивну оцінку стану виконання фінансово-економічного плану, зазначити недопрацювання та розробити заходи щодо їх усунення.

Важливим чинником є аналіз результативності фінансової політики за підсумками базового року для формування дієвої стратегічної програми.

Працівники фінансових служб у процесі виконання фінансового плану здійснюють поточний контроль й аналізують хід його виконання. У строки, встановлені для подання звітності (місяць, квартал і рік), фінансові відділи здійснюють комплексний аналіз фінансового стану об'єднання (підприємства) за звітний період. В той же час вони здійснюють порівняльний моніторинг окремих пунктів фінансово-господарської роботи харчового сектору щодо аналогічних показників інших підприємств харчової галузі.

Для активізації аналітичної діяльності та для укладання детальних планів доречно здійснювати аналіз фінансово-господарської роботи спільно з такими структурами підприємства: бухгалтерським, плановим, виробничим, механічним тощо.

Базовими напрямками такого аналізу пропонується вважати: стан виконання планів збуту продукції, доходів, рентабельності, застосування базових фондів та оборотних засобів; фінансова ситуація підприємств (об'єднань).

Інформаційною базою для аналізу служать дані фінансового плану, періодичної (місячної й квартальної) звітності, річного балансу (з додатками), матеріали поточного бухгалтерського обліку, дані про наявність коштів на рахунках, прострочену заборгованість, оперативні дані про виконання фінансового плану.

При аналізі виконання плану реалізації насамперед варто звернути увагу на його обґрунтованість, взаємне ув'язування із планами виробництва й відвантаження продукції. Оскільки обсяг реалізованої продукції залежить у першу чергу від виконання плану виробництва, необхідно його проаналізувати, звернувши особливу увагу на виконання плану по асортиментах, комплектності і якості продукції, на ритмічність виробництва, використання трудових ресурсів, основних виробничих фондів, на

матеріально-технічне постачання.

Виручка від реалізації продукції залежить також від перехідних залишків готової продукції й товарів відвантажених. Тому необхідно перевірити обґрунтованість розмірів перехідних залишків, проаналізувати ритмічність випуску продукції, виконання договірних зобов'язань постачальниками, виконання зобов'язань з реалізації, причини відмов від акцепту за відвантаженою продукцією тощо [32]. Зокрема, необхідно здійснити контроль за результатами інших видів реалізації.

Аналіз стану виконання плану прибутку здійснюється за такими показниками:

- прибуток від збуту продукції та його залежність від окремих виробничих чинників. Паралельно, під поглибленою увагою повинен бути аналіз собівартості власної продукції, аналіз видатків поза виробничими потребами для з'ясування можливостей зменшення виробничих витрат у подальшому;

- прибуток від іншої реалізації. Нерідко від іншої реалізації підприємства одержують збитки, тому необхідно детально досліджувати результати такої діяльності з метою усунення виявлених недоліків;

- позареалізаційні прибутки та збитки. Здійснюючи аналіз, необхідно брати до уваги той факт, що зазвичай отримання значної частини зазначених доходів не є досягненням самого підприємства, а витрати – це результат непрофесійної діяльності. Отже, проводячи аналіз вказаного напрямку витрат, необхідно виявити причини їх виникнення та запропонувати дієві кроки їх усунення.

Визначити ресурси для зростання прибутку допоможуть наслідки аналізу складників балансового прибутку і чинників, які оціняють його рівень.

В ході аналізу рентабельності необхідно вивчити причини, які мають вплив на загальну і розрахункову рентабельність, в тому числі і рентабельність певних видів продукції. В цей же час значній увазі підлягає аналіз рентабельності нової продукції, збиткових виробів та продукції з

надзвичайно високим рівнем рентабельності.

Фінансові структури підприємств (об'єднань) харчової промисловості зобов'язані здійснювати моніторинг використання прибуткових коштів, в тому числі контроль формування і видатків коштів з фонду фінансового стимулювання. Зокрема, вони мають не тільки здійснювати контроль за дотриманням чинних інструкцій і рекомендацій, а й робити глибокий аналіз того, який вплив на зростання продуктивності виробництва має механізм формування і застосування фонду фінансового стимулювання.

В ході аналізу видатків з основного фонду підприємства (об'єднання) харчової промисловості необхідно дослідити зростання об'ємів, джерел й структури основного фонду, величину їх активів, Здійснити моніторинг даних технічного забезпечення підприємства, технічного стану базових засобів, використання обладнання, коефіцієнт змінності, розміри й причини зупинки роботи устаткування. Важливим чинником є контроль за виконанням плану оновлення та реконструкції основних засобів, введення в експлуатацію нових моделей оснащення, прорахувати ефективність зазначених заходів. З метою збільшення об'ємів випуску власної продукції необхідно в найкоротші строки вводити в дію нове устаткування, що в свою чергу, вимагає детального аналізу об'ємів й найменування нового устаткування, що придбано підприємством, але не введено в експлуатацію.

Відділи фінансів здійснюють контроль також і за освоєнням коштів, передбачених на капітальний ремонт та оновлення обладнання, з'ясовують їх ефективність.

Фондовіддача є головним параметром систематизованих вартісних показників освоєння основних засобів. Доцільним є порівняльний аналіз фондовіддачі та фондоємності за кілька останніх років.

В забезпеченні безперервного системного циклу виробництва на підприємстві (об'єднанні) важливу роль відіграє чітка організація та продуктивне використання оборотних коштів. Через це освоєння оборотних коштів – важливий розділ аналітичної діяльності фінансових структур. За

результатами проведеного моніторингу оборотності з'ясовуються можливості зростання темпів руху оборотних коштів, що дає можливість виділити з господарського обороту великі суми коштів.

Важливу роль відіграє аналіз використання оборотних коштів, який здійснюється способом порівняння реальних залишків товарних і матеріальних цінностей з існуючими нормами, банківськими позиками, кредиторською заборгованістю перед постачальниками - і по сумарним показникам активів, і по окремим напрямкам (статтям): сировинні ресурси і матеріали, готова продукція, незакінчене виробництво тощо. Такий аналіз забезпечує окреслення причин виникнення понаднормових залишків товарно-матеріальних цінностей і невиконання норм за окремими показниками (статтями).

При аналізі фінансового стану розглядаються всі сторони діяльності об'єднання (підприємства). Поганий фінансовий стан зумовлюється, як правило, недоліком власних оборотних коштів й утворенням наднормативних товарно-матеріальних цінностей, іммобілізацією оборотних коштів у дебіторську заборгованість, у надпланові капітальні вкладення й капітальний ремонт. Погіршують фінансовий стан невиконання плану реалізації продукції, подорожчання собівартості, сплата штрафів, пені, втрати від браку, несвоєчасне надходження платежів від покупців [33].

Зазначені недоліки призводять до недоїмок за розрахунками з бюджетом, простроченої заборгованості за банківськими позиками і рахунками постачальників, тому вони повинні бути проаналізовані на основі даних бухгалтерського балансу й відповідних додатків до нього з метою усунення негативних явищ у господарсько-фінансовій діяльності харчових підприємств.

При аналізі фінансового стану насамперед визначається забезпеченість власними оборотними коштами. Варто мати на увазі, що при визначенні дійсної забезпеченості власними оборотними коштами харчових підприємств необхідно в балансові дані внести ряд уточнень, викликаних змінами в стані

оборотних коштів після складання звіту. До таких змін відносяться: перерахунок по даних звіту платежів із прибутку виходячи з фактичного одержання прибутку і його розподілу; суми недовнесених коштів або переплати за розрахунками до бюджету із прибутку; зміни відрахувань у фонди економічного стимулювання й ін. Якщо при аналізі стану власних оборотних коштів буде виявлений їх недолік, необхідно з'ясувати причини його виникнення.

Стабільність фінансового стану харчових підприємств багато в чому залежить від використання в обороті короткострокового банківського кредиту. Тут необхідно встановити, чи повністю підприємство використало можливості на одержання кредиту. Чи забезпечені кредити та чи можливе їх вчасне повернення.

За результатами проведеного моніторингу фінансово-господарської діяльності підприємства розробляються дієві річні, квартальні, місячні фінансові плани, які в подальшому є базою для перспективного чи стратегічного планування.

4.3. Формування підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством

Сучасна трансформація методів управління вимагає якісно нової організації внутрішньогосподарського контролю. Внутрішній контроль на підприємстві, який виконує окрему управлінську функцію в межах самого підприємства, характеризується особливим колом дії і специфіки. Він особливий глибиною і точністю, тому що проводиться безпосередньо в управлінському апараті. Головні його задачі – постійний моніторинг економічної продуктивності виробництва, постачання, реалізації, фінансової діяльності, організації збереження грошових коштів, матеріальних активів; виявлення та усунення чинників, які призводять до втрат.

Суб'єктами внутрішнього контролю на підприємстві вважаються такі

служби: фінансова, бухгалтерська, юридична, економічна, технічна відповідно до їх функціональних повноважень.

Бухгалтерський контроль являє собою невід'ємну частину внутрішньогосподарського контролю. Статус головних бухгалтерів визначає роль і місце бухгалтерського відділу в єдиній системі внутрішнього фінансового контролю на підприємстві та вчасне надання керівникам підприємства об'єктивної інформації щодо стану виконання планів і програм із зазначенням причин невідповідності до затверджених прогнозованих показників, кошторису, розроблених нормативів. Отже, на цю службу покладені дві функції управління: організація облікового процесу на підприємстві й у його структурних підрозділах (інформаційна функція); контроль за раціональним, ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, схоронністю власності (контрольна функція).

Слід зазначити, що в монографіях та підручниках, а також у виданих нормативних актах по бухгалтерському обліку основний упор зроблений на розгляд питань методології й техніки здійснення інформаційної функції бухгалтерського обліку. Теорія ж внутрішньогосподарського бухгалтерського контролю не має багатої літератури й міцних традицій.

Беззаперечною умовою зростання результативності внутрішнього контролю на підприємстві можна вважати конкретний розподіл відповідальності за дану ділянку роботи між головним бухгалтером та керівниками різних структур (економічний відділ, технічний відділ та інші) стосовно функцій і завдань такої системи контролю.

Для організації внутрішньогосподарського контролю на харчовому підприємстві першорядного значення набуває розробка положення про внутрішньогосподарський контроль, у якому чітко визначені функції контролю як для керівників різних відділів (структур, служб) виробництва, так і для керівників виробничих підрозділів (цехів, ділянок, бригад тощо), які за своїми посадовими обов'язками мають право ставити власний підпис на

первинних документах, а також зобов'язані здійснювати контроль за використанням сировинних ресурсів, витратних і паливно-мастильних матеріалів, споживання електроенергії та за трудовими витратами. Такий порядок, в свою чергу, значно зміцнить відповідальне відношення керівного складу підприємства за дотриманням законодавства в ході здійснення документальних операцій та за впровадження на виробництві новітніх норм виробничих витрат.

Цілеспрямована система внутрішньогосподарського фінансового контролю харчового виробничого підприємства вимагає координації цієї роботи з боку єдиного центру. Науковці в галузі економіки пропонують для цієї мети утворити спеціальну раду контролю. Вони переконані, що до складу ради контролю повинні входити представники економічних, виробничих і технічних служб, оскільки мова йде про комплексний контроль всіх сторін діяльності внутрішньогосподарських підрозділів підприємства. Така точка зору нам представляється спірною. Створення нових структурних підрозділів навряд чи допоможе справі. Ми виходимо з того, що координуючим центром внутрішньогосподарського фінансового контролю на будь-якому підприємстві повинна стати бухгалтерська служба, що володіє вищим правом такого контролю. Вона й покликана періодично звітувати перед керівництвом й власниками про результати своєї контрольної діяльності, а також про виконання всіма функціональними службами підприємства функцій фінансово господарського контролю в межах їх компетенції.

Модель внутрішнього контролю в господарстві відводить чинне місце постійному повному, системному й строго документальному контролю, який проводить бухгалтерська служба підприємства (об'єднання) у вигляді:

- попереднього контролю в період вивчення первинних документів, які подані на підпис головному бухгалтеру, зокрема і під час підписання угод, кошторисів, розпоряджень, що вимагають грошових видатків чи витрат матеріальних ресурсів;
- - поточного контролю під час обліку господарських процесів і

проведення інвентаризації товарних, матеріальних та інших видів цінностей;

- наступного контролю в період систематизації й вивчення облікової й звітної інформації, зокрема і за результатами здійснених спільно з іншими контролюючими службами ревізій і тематичних вивчень (перевірок) в окремо взятих підрозділах підприємства (виробничих ланках, цехах, майстернях, непромислових підструктурах тощо).

Необхідно сформуванати й реалізовувати комплекс заходів по посиленню ролі бухгалтерського обліку і його кадрів у здійсненні контролю за схоронністю власності, дотриманням режиму економії у витраті коштів, підвищенням якості й оперативності обліку на основі широкого впровадження нових, більш точних, методів обліку виробничих витрат. Особливе значення має впорядкування первинної документації, широке впровадження її типових уніфікованих форм, зростання рівня відповідальності управлінського апарату за порядок приймання, облік, умови збереження, використання і списання товару, сировини, матеріальних цінностей тощо, зокрема і за правильність оформлення отриманих на них документів по обліку виробництва, продуктивності й заробітної плати.

В наукових працях з економіки зустрічаються пропозиції про об'єднання всіх економічних служб, включаючи бухгалтерську, у єдиний структурний підрозділ підприємства. На нашу думку, у сьогоденних умовах господарювання може бути доцільним злиття бухгалтерії й фінансової служби в єдиний відділ (управління) обліку, фінансів і контролю. Це обумовлено самим тісним переплетенням вирішуваних бухгалтерами й фінансистами завдань фінансового й облікового забезпечення потреб економічного й соціального розвитку підприємства.

Однак зосередження в єдиній економічній службі великого конгломерату управлінських функцій (у сфері планування, праці й заробітної плати, фінансування, кредитування, бухгалтерського обліку й контролю) суперечить принципу чіткої диференціації функцій управління й відповідальності конкретних служб за їх виконання. Ми виходимо з того, що

бухгалтерський облік залишається самостійною інформаційною й контрольною підсистемою й в умовах цілісної системи управління підприємством, що вимагає чіткої диференціації функції управління, а не злиття їх. Функціонування сучасної системи управління передбачає створення інтегрованої системи обробки економічної інформації при збереженні досить автономних функціональних підсистем, кожна з яких виконує конкретну цільову функцію управління, вирішуючи свої завдання за допомогою специфічних способів. Більш того, розосередження завдань бухгалтерського обліку за різними підсистемами системи управління і ліквідація самостійного статусу бухгалтерської служби послабили б її контрольні функції.

Важко, на наш погляд, погодитися з думкою деяких авторів наукових праць з економіки щодо з розширювальним розширеного тлумачення елементів методу бухгалтерського обліку і його контрольних функцій. Наприклад, науковці в галузі економіки вважають, що відображення планових показників на рахунках необхідно проводити на основі відповідних рахункових формул, що визначають кореспонденцію рахунків, так само як і фактичні дані про господарські операції. Ми вважаємо, що до сфери бухгалтерського обліку може бути віднесена тільки минула або поточна інформація про економічні події, що піддається точному виміру й документально підтверджена. Планові ж показники, що ґрунтуються на можливих розрахунках (прогнозах), можуть варіюватися залежно від суб'єктивних й інших факторів. До того ж жоден із загальновизнаних елементів методу бухгалтерського обліку не передбачає порівняння фактичних даних із плановими безпосередньо в системному обліку.

У забезпеченні схоронності товарно-матеріальних цінностей і коштів активну роль відіграють спеціальні внутрішні осередки контролю й ревізії. На харчових підприємствах й в об'єднаннях у штат бухгалтерії доцільно ввести контрольно-ревізійні групи (бюро). За участю фахівців інших економічних і технічних служб вони повинні проводити ревізії діяльності

низових виробничих й невиробничих підрозділів підприємства.

Внутрішня контрольно-ревізійна служба повинна бути створена з найбільш кваліфікованих працівників бухгалтерії, у межах її загальної штатної чисельності. Річний (з поквартальною розбивкою) план контрольно-ревізійної роботи повинен затверджувати керівник підприємства. До участі в проведенні ревізій і тематичних перевірок слід залучати бухгалтерів матеріальних, розрахункових, виробничого секторів і фахівців інших функціональних служб підприємства. Економісти-ревізори повинні мати право раптової перевірки будь-якого місця зберігання товарно-матеріальних цінностей і коштів.

Крім щорічних ревізій всієї фінансово-господарської діяльності необхідно проводити періодичні перевірки: у всіх цехах - правильності обліку вироблення, нарахування заробітної плати й допомоги з тимчасової непрацездатності, виплати депонентських сум, відповідності даних обліку особового складу в цехах і відділі кадрів, ведення з торговельними підприємствами за товари, реалізовані їм у кредит; на складах й у цехах - раптові часткові або повні інвентаризації товарно-матеріальних цінностей і залишків незавершеного виробництва тощо [34]. Таким чином, під контролем повинна знаходитись збереженість матеріальних цінностей і грошових коштів на всіх ділянках, де найбільш імовірні втрати, недостачі й порушення фінансової дисципліни. Усуненню їх сприяє оприлюднення результатів внутрішньозаводських ревізій і тематичних перевірок. За їх результатами повинні видаватися накази, у яких слід передбачати заходи й строки усунення розкритих порушень. Ці накази повинні спрямовуватися всім цехам, непромисловим господарствам і відділам управління, що допомагає попереджати в майбутньому аналогічні недоліки й порушення [34].

Дослідники і вчені в галузі економіки пропонують створювати на підприємствах самостійні (не підлеглі бухгалтерії) контрольно-ревізійні служби із включенням до їх складу фахівців різного профілю. Так, деякі автори стверджують, що недоцільно залучати до перевірок дотримання

планової дисципліни, організації праці й зарплати, стану оперативного планування працівників відповідних відділів. Вчені-економісти пропонують такі структури фінансових відділів : ревізійні служби повинні бути укомплектовані інженерами-економістами, економістами з бухгалтерського обліку, бухгалтерами-ревізорами, які володіють методиками перевірок всіх сторін виробничо-господарської діяльності усіх підрозділів підприємства [35].

Така позиція, на наш погляд, виглядає анахронізмом, оскільки сьогодні необхідно підвищувати роль і відповідальність бухгалтерської, юридичної й інших функціональних служб підприємства за дотриманням законності, договірної, фінансової дисципліни і якості продукції. До того ж формування відособленого від бухгалтерії різнопрофільного контрольно-ревізійного підрозділу неминуче викликало б істотний ріст витрат на утримання апарату управління.

Значна частина операцій, пов'язаних з рухом товарно-матеріальних цінностей, використанням трудових і грошових ресурсів, формуванням собівартості продукції, відбувається безпосередньо у виробничих одиницях. У них зосереджений величезний потік первинної документації, а при їх територіальній відособленості й бухгалтерський облік. У цих умовах доцільно не рідше одного разу у два-три роки силами контрольно-ревізійного підрозділу, створеного в складі бухгалтерії виробничого об'єднання, проводити ревізію діяльності всіх виробничих одиниць незалежно від ступеня їх юридичної й господарської самостійності. Мова йде саме про комплексну ревізію їх діяльності, а не про тематичні перевірки, якими нерідко підміняється внутрішній фінансово-господарський контроль.

Підприємства повинні вести пошук найкращого варіанту організації внутрішньогосподарського контролю. Безперечно, кращим контролером за дотриманням режиму економії виступає відповідальність підрозділів за результати діяльності, що створює об'єктивні передумови для самоврядування й самоконтролю кожного структурного підрозділу

підприємства.

До найбільш актуальних завдань впровадження систем контролю відноситься поширення нових методів моніторингу й контролю на низові ланки виробництва, посилення їх матеріальної відповідальності в межах тих показників, на які вони можуть здійснити безпосередній вплив. Тому невід'ємною частиною комплексної ревізії діяльності підприємств і виробничих об'єднань є перевірка стану планування й обліку роботи структурних підрозділів: виробничих одиниць, цехів, ділянок, окремих бригад, служб і відділів. При ревізії вивчається ефективність застосовуваних на підприємстві заохочувальних систем оплати праці й преміювання з позицій найбільш повної реалізації принципу матеріальної зацікавленості підрозділу в цілому й окремих працівниках у раціональному використанні виробничих ресурсів. Одночасно перевіряється дієвість встановлених матеріальних санкцій у взаєминах між виробничими підрозділами при невиконанні взаємних зобов'язань.

При комплексній ревізії важливо встановити, чи впроваджена на підприємстві система наскрізних показників, спрямована на безумовне виконання завдань по поставках продукції, підвищенню її якості, росту продуктивності праці й економії ресурсів [36]. На багатьох харчових підприємствах основним кількісним показником, що пронизує внутрішньовиробничий контроль зверху донизу, є: для підприємства або об'єднання в цілому - обсяг виробництва продукції з урахуванням виконання договірних зобов'язань із постачання; для випускаючих кінцеву продукцію виробничих одиниць і цехів - випуск виробів відповідно до замовлень; для виробництв і цехів з незакінченим циклом (заготівельних та ін.) - забезпечення наступних цехів і ділянок комплектним набором сировини й напівфабрикатів відповідно до замовлень [36].

Другий наскрізний показник внутрішньовиробничого контролю - підвищення якості продукції. Кінцевим виробництвам і цехам, так само як і по підприємству (об'єднанню) у цілому, слід встановлювати завдання по

питомій вазі виробів різних категорій якості в загальному обсязі виробництва продукції.

Третій наскрізний показник - продуктивність праці. Цехам, ділянкам і бригадам доводяться завдання по зниженню трудомісткості продукції й робіт у нормо-годинах. Це сприяє виконанню затвердженого підприємством завдання по росту продуктивності праці, розрахованому виходячи з обсягу чистої (чистої) або товарної продукції (у порівнянних цінах) розраховуючи на одного працюючого.

Четвертий наскрізний показник - собівартість продукції. Кінцевим цехам він планується у вигляді граничного рівня витрат цеху на гривню товарної продукції. Іншим цехам, ділянкам і бригадам доводяться завдання по зниженню витрат матеріалів, заробітної плати, електроенергії й ін. При ревізії варто з'ясувати, чи ведуться особові рахунки економії ресурсів на кожний відокремлений підрозділ чи бригаду.

Дієвість внутрішньогосподарського контролю багато в чому залежить від вибору найбільш раціонального співвідношення між елементами централізації й децентралізації при його здійсненні. Тривалий час наукові праці з економіки пріоритетним напрямком вважалася вважали централізовану організацію бухгалтерського обліку й внутрішньогосподарського контролю в масштабі великого підприємства. Правомірність такого підходу викликає сумнів, оскільки надмірна централізація суперечить вимогам самостійності підрозділів в умовах сучасної мережевої організації виробництва. Тому співвідношення між елементами централізації й децентралізації повинне складатися таким чином, щоб наблизити контроль до місця здійснення господарських і фінансових операцій, розвантажити центральний апарат від вирішення оперативних питань у сфері попереднього, поточного й наступного контролю за процесом виробництва

Ступінь централізації внутрішньогосподарського контролю обумовлена масштабами виробництва, рівнем його спеціалізації й кооперації,

територіальним розміщенням виробничих (структурних) підрозділів підприємства. Для юридично самостійних підприємств, що входять до складу виробничого об'єднання (кластеру, холдингу), характерний принцип повного відокремлення основних функцій управління, у тому числі внутрішньогосподарського контролю. Відмінна риса виробничих одиниць, не наділених правом юридичної особи, полягає, навпаки, у тому, що функції внутрішньогосподарського контролю не централізовані. Їх, на наш погляд, доцільно розподіляти між управлінським апаратом об'єднання й виробничих одиниць при організуючій ролі функціональних служб об'єднання в цілому.

Варто виділити чотири види виробничих об'єднань із властивою кожному специфікою в організації й методиці внутрішньогосподарського контролю.

До першого виду можна віднести об'єднання, що складаються з компактно розташованих, звичайно в межах одного міста, спеціалізованих територіальних виробництв, які втратили юридичну й господарську самостійність. Тут основні управлінські функції, включаючи лінійне управління цехами, централізовані в об'єднанні. На невеликий апарат управління територіальних виробництв покладені тільки диспетчерські функції. Оперативно-виробнича самостійність цехів за аналогією із цехами автономних підприємств поширюється тільки на функції оперативного регулювання виробництва й матеріального стимулювання цехового персоналу.

У таких об'єднаннях бухгалтерський облік, як правило, централізований. Сполучною ланкою між відокремленими підрозділами й центральною бухгалтерією об'єднання виступають створені у її штаті (у секторах обліку матеріалів, виробництва й розрахунків по заробітній платі) контрольно-облікові групи із працівників, закріплених за окремими одноміськими філіями (виробництвами) і цехами. На них покладені попередній і поточний контроль за правильністю формування первинних документів і підготовка їх для подальшої обробки. Кожна філія

(виробництво, цех) одержує від центральної бухгалтерії об'єднання місячну, квартальну й річну внутрішню звітність про виконання планових завдань по обмеженому колу показників: обсягу продукції, собівартості, витраті фонду заробітної плати, матеріалів й ін. Диференційовані по філіях і цехам оціночні показники служать критерієм для матеріального заохочення персоналу. Наступний контроль за роботою філій, цехів і непромислових господарств (раптові інвентаризації, тематичні перевірки й ревізії) здійснює контрольно-ревізійне бюро (сектор, група), створене в складі центральної бухгалтерії об'єднання. До участі в проведенні ревізій залучаються фахівці інших функціональних служб об'єднання.

В об'єднаннях першого виду, що відрізняються високим рівнем централізації управлінських функцій, програма внутрішньогосподарських ревізій діяльності виробничих підрозділів (виробництв, філій) носить обмежений характер. Вона зводиться в основному до перевірки виконання філіями (цехами) планів виробництва, завдань по зниженню собівартості продукції (у частині витрат, що залежать від цехів), росту продуктивності праці й інших показників, а також до перевірки достовірності обліку продуктивності роботи працівників, проведенню в цехах раптових інвентаризацій товарно-матеріальних цінностей і контролю їх схоронності.

В об'єднаннях другого, найпоширенішого виду виробничі одиниці, втративши права юридичної особи, зберігають значну господарську самостійність і нерідко виділяються на окремий баланс. Варто розрізняти два варіанти організаційної структури таких об'єднань. Перший характерний для більшості об'єднань обробної промисловості (зокрема - харчової), де апарат управління найбільш великого, головного підприємства стає одночасно управлінським апаратом усього об'єднання. При другому варіанті, що зустрічається в добувних галузях, формується відособлений орган управління. Загальне, що характеризує обидва варіанти виробничих об'єднань другого виду, полягає в тому, що вони організують свою діяльність на основі поєднання централізації частини управлінських функцій з

посиленням оперативно-виробничих функцій головних структурних підрозділів - виробничих одиниць.

У цих умовах різко звужена сфера фінансових операцій усередині об'єднання. Виробничі одиниці часто не мають розрахункового рахунку в банку, не ведуть прямих розрахунків з бюджетом (по платежах із прибутку або доходу) і банками. Вони не здійснюють багатьох характерних для автономних підприємств фінансових операцій у зв'язку із централізацією в об'єднанні ресурсів на фінансування капіталовкладень, коштів фонду соціального розвитку, фонду розвитку виробництва, частини коштів фонду матеріального заохочення й ін.

Разом з тим за кожною виробничою одиницею закріплюються необхідні основні й оборотні ресурси. Іногородні виробничі одиниці часто укладають від імені об'єднання договори на придбання матеріальних цінностей і збут продукції, а при наявності розрахункових субрахунків безпосередньо розраховуються з постачальниками й покупцями. Тоді виписка розрахункових документів покупцям за відвантажену продукцію, акцепт платіжних вимог постачальників і розрахунки з бюджетом по податку з обігу здійснюються безпосередньо виробничими одиницями. Крім того, іногороднім виробничим одиницям в установах банків за місцем їх перебування відкриваються поточні рахунки, з яких здійснюються операції по виплаті заробітної плати й прирівняних до неї платежів, по витраті фонду матеріального заохочення, видачі коштів на невідкладні потреби й інші передбачені кошторисами господарські витрати. У цих умовах контроль значної частини платіжного обороту здійснюється децентралізовано - у виробничих одиницях.

Деякі особливості має організація внутрішньогосподарського фінансового контролю в рамках об'єднання, коли формування грошових доходів і здійснення витрат концентрується в генеральній дирекції (головному підприємстві) об'єднання й не супроводжується зарахуванням коштів на рахунки виробничих одиниць у банку або списанням коштів з їх

рахунків. У цих випадках товарно-грошові відносини усередині об'єднання контролюються за допомогою належно організованої системи внутрішньогосподарських розрахунків.

Важливе значення має щомісячна взаємна вивірка розрахунків харчового виробничого об'єднання з його виробничими одиницями й непромисловими підрозділами, виділеними на окремі баланси. У об'єднаннях розрахунки між генеральною дирекцією й виробничими одиницями, так само як і розрахунки між структурними підрозділами об'єднання, повинні оформлюватися повідомленнями (авізо). Їх рух повинен контролюється центральною бухгалтерією об'єднання. Стан взаємних розрахунків має контролюватися за допомогою реєстрів відправлених і прийнятих повідомлень, відомостей аналітичного обліку цих розрахунків й їх щомісячного звірення. У зведеному балансі об'єднання вони взаємно погашаються. У такий спосіб здійснюється подвійний внутрішньогосподарський контроль із боку функціональних служб об'єднання й виробничих одиниць за рухом грошових і товарно-матеріальних цінностей як усередині об'єднання, гак і за його межами.

Зустрічні перевірки узгодженості й обґрунтованості бухгалтерських записів по обліку внутрішньогосподарських розрахунків повинні стати необхідним компонентом при проведенні комплексних ревізій в об'єднанні і його структурних підрозділах. Особливо зростає роль зустрічних перевірок, коли дані первинного й бухгалтерського обліку руху виробничих запасів і готової продукції розосереджені у виробничих одиницях, а розрахункові відносини з постачальниками й покупцями централізовані в об'єднанні. У цих умовах неминуче виникає потреба під час ревізії зіставляти показники первинних документів й облікових регістрів виробничих одиниць із даними, наявними в головному підприємстві об'єднання. Будь-яке ослаблення контролю на цій ділянці може привести до приховання фактів втрат у результаті неповного оприбуткування у виробничих одиницях коштів, отриманих з банківських рахунків об'єднання, або матеріальних цінностей, за

які розрахунки здійснювалися централізовано, й інших зловживань.

Виробничі об'єднання третього виду включають підприємства, що зберегли статус юридичної особи й відособлений апарат управління. Об'єднання виступає стосовно них вищим органом господарського управління. Це обумовлено територіальною роз'єднаністю підприємств і труднощами організації централізованих розрахункових відносин з постачальниками, покупцями, банками, бюджетом. Створення таких об'єднань звичайно супроводжується конкретними заходами щодо поглиблення спеціалізації, кооперування виробництва й технічного переозброєння периферійних підприємств.

Методика комплексної ревізії діяльності юридично самостійних підприємств об'єднання мало відрізняється від застосовуваної на автономних підприємствах. Деяке звуження програми комплексної ревізії пов'язане з тим, що на головному підприємстві (генеральній дирекції) об'єднання звичайно централізується частина допоміжних і підсобних виробництв, конструкторська служба, вивчення кон'юнктури ринку, розрахунки з бюджетом по платежах із прибутку. Централізовано контролюється також витрата частини коштів фондів економічного стимулювання, фінансових резервів й інших ресурсів об'єднання.

До четвертого виду виробничих об'єднань відносяться ті, які поєднують елементи організаційних структур всіх трьох розглянутих вище видів. Вони часто синтезують у собі функції первинної ланки управління стосовно одноміських виробничих одиниць і вищого органу стосовно периферійних підприємств, що зберегли статус юридичних осіб. Вибір варіанту організації контрольно-ревізійної роботи в такого роду об'єднаннях залежить від статусу підприємств, що увійшли до їх складу. Комплексна ревізія діяльності підприємств, що знаходяться на самостійному балансі й користуються правами юридичної особи, повинна проводитися за методикою, установлену для автономних підприємств. Програма ревізії діяльності виробничих одиниць обмежена лише колом питань, що входять до

їх компетенції залежно від ступеня оперативно-виробничої й майнової самостійності.

Гнучка система внутрішньогосподарського контролю не може будуватися за шаблоном. Вона періодично змінюється стосовно до змінного співвідношення елементів централізації й децентралізації управлінських функцій у рамках об'єднання. Так, якщо генеральна дирекція прийняла рішення надати виробничій одиниці право здійснювати від імені об'єднання постачальницькі й збутові операції, розрахунки з постачальниками й покупцями, то ці операції неминуче стають об'єктом внутрішньогосподарського контролю.

Особливого розгляду заслуговує питання про юридичний статус служби внутрішньогосподарського контролю.

Окремі вчені в галузі економіки пропонують вивести її зі штату підприємства й підкорити безпосередньо власникам підприємства (раді директорів, зборам акціонерів тощо). Так, З.Б. Живко, І.О. Ревак, М.О. Живко, С.І. Мельник, Л.М. Плахотнюк вважає за доцільне покласти на штатних працівників попередній і наступний контроль за законністю чинених фінансових операцій, станом складського господарства, роботою матеріально відповідальних осіб й ін. [37]. Вони вважають доцільним передати ці функції підрозділу, що повинен бути звільнений і виведений з підпорядкування керівника підприємства.

На нашу думку, пропозиції про створення на підприємствах нових постійно діючих, але незалежних від керівництва, органів внутрішньогосподарського контролю є доцільним, оскільки дозволяють власникам отримувати достовірні дані про стан справ на підприємств (об'єднанні). Втім, створення таких служб веде до додаткових витрат, а тому їх формування доцільне лише на великих підприємствах та об'єднаннях. На інших харчових підприємствах необхідно всіляко підвищувати відповідальність бухгалтерської, фінансової, юридичної й інших функціональних служб підприємств за здійснення внутрішньогосподарського

контролю.

Комплексний контроль, до якого залучені професіонали, які відмінно знають технологію, стратегії планування та організації виробництва, особливості організації праці, нарахування заробітної плати, фінанси, бухгалтерський облік тощо, - це ефективна форма перевірки керівним складом підприємства всієї фінансово-господарської діяльності об'єктів господарювання різних форм організації.

Фінансово-господарська перевірка передбачає різнопланове дослідження: економічного стану підприємств, організацій; реалізація ними фінансових та виробничих програм; продуктивності використання коштів; відповідність чинному законодавству проведених фінансових операцій; стан обліку й збереження коштів та матеріальних активів; достовірність і об'єктивність бухгалтерського обліку та поданої звітності; відрахування до державного бюджету тощо.

Успішна боротьба з недостачами, розтратами й розкраданнями неможлива без глибокого дослідження причин і способів їх здійснення. Для юридичних наук характерний кримінологічний підхід до вивчення цих питань - під кутом зору можливості розкриття обставин, що сприяють розкраданням, і збору доказів, що викривають кожну з винних осіб, з метою правильної кваліфікації їх дій. Для економічної науки дослідження каналів розкрадань особливо важливе для розробки системи профілактичних заходів і науково обґрунтованих методик контролю за схоронністю власності.

Глибоке вивчення даного питання дає можливість стверджувати, що основними причинами втрат товарно-матеріальних цінностей є: відсутність на виробництвах технічно обґрунтованих норм витрати сировини й матеріалів; списання матеріалів на виробництво по завищених нормах або заміна дорогої сировини більш дешевою без відбиття в документах; не виправдано високі норми природних втрат і виробничих втрат; недостатнє метрологічне забезпечення виробництва, непридатність частини вимірювальної техніки; приймання й відпустка матеріальних цінностей і

готової продукції без зважування, виміру, перерахування або без технічних випробувань їх якості; неправильне застосування кодів (в умовах механізації обліку) у первинних документах, що оформляють рух товарно-матеріальних цінностей; недосконалість пропускної системи; ослаблення відповідальності посадових осіб за своєчасне й правильне складання первинної документації на витрату матеріалів, а також за постановку оперативного кількісного обліку руху напівфабрикатів у виробництві і їх схоронності; незадовільний стан бухгалтерського обліку й внутрішньогосподарського контролю.

4.4. Методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства

Діагностика фінансово-економічних показників діяльності харчових підприємств повинна спиратися на сучасний методичний інструментарій, який повною мірою характеризує стан та динаміку розвитку підприємства.

У випадку діагностування відносно простих й (або) добре вивчених економічних систем дослідники спираються на вже відомі формалізовані закони їх організації й функціонування, об'єктивність яких підтверджена практикою й (або) дослідним експериментом. Раніше отримана формальна модель (математична й (або) статистична залежність між величинами у вигляді формули, системи рівнянь тощо) рекомендується як готовий інструмент для вирішення аналітичних завдань відповідного класу. Щодо аналізу складних, динамічних (постійно змінних) або погано вивчених соціально-економічних об'єктів, використання раніше отриманих формалізованих знань і способів вирішення аналітичних завдань стає неефективним, тому що за їх допомогою неможливо знайти оптимальне рішення знову виникаючих проблем. Останнє зумовлюється відомою теоремою Геделя про неповноту, з якої виходить, що в рамках будь-якої формальної системи знань, якою б повною й несуперечливою вона не здавалася, є положення (співвідношення, висловлення), істинність або

хитність яких не можна довести формальними засобами цієї системи. Тому для подолання проблеми, нерозв'язуваної відомими засобами (способами, моделями), необхідно розширювати формальну систему знань, спираючись на змістовний, якісний аналіз досліджуваного об'єкта, основним інструментом якого, як відомо, є інтуїтивний процес пізнання об'єктивної реальності, що вимагає інструментальної наочно-образної підтримки мислення. Із цією метою вченими й математиками стали розвиватися засоби вирішення важкоформалізованих й неформалізованих завдань, що передбачають роботу із семантикою (змістом), що виключається формальним аналізом як об'єкт розгляду. Аналітичний апарат класичної математики, що широко застосовувався для формалізованої оцінки економічних систем, поступово став доповнюватися інструментарієм так званої дискретної математики (морфологічний аналіз, теорія множин, математична логіка й теорія графів), що дозволяють підтримувати образне мислення й активізувати пізнавальні здатності (інтуїцію) людини.

Методологія моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств переважно апелює до інструментарію традиційного коефіцієнтного аналізу.

Концепція фінансової стабільності підприємств сформульована з урахуванням наукових уявлень про стабільне функціонування соціально-економічних систем, що з метою дослідження протиставляється кризовому. Дане протиставлення кореспондується з релевантним трактуванням кризи, природі якої іманентна нестабільність, що виступає причиною однієї із двох неминучих альтернатив: руйнування або перетворення системи, що зазнає кризи.

Можливі два взаємодоповнюючих підходи до інтерпретації фінансової стабільності підприємств: статичний і динамічний. Статична фінансова стабільність допускає можливість моделювання умовного еталонного фінансового стану підприємств. Динамічна - не може бути описана однозначним і вичерпним способом. Так, на різних етапах життя

підприємство прагне до відносної фінансової стабільності, що абсолютизується лише в теоретичних допущеннях. Нереалістичність завдання коректного визначення й подальшої формалізації абсолютної фінансової стабільності підприємств звертає дослідника до апофатичного підходу, відповідно до якого фінансову стабільність слід інтерпретувати від зворотного: у протиставленні нестабільному - кризовому фінансовому стану й, в остаточному підсумку, абсолютної фінансової нестабільності, що розглядається як фінансова неспроможність підприємства – тобто банкрутство.

Отже, найкраще завданню оцінки фінансової стабільності харчових підприємств відповідає корпоративна фінансова діагностика, специфіка якої полягає в орієнтації на розпізнавання ознак кризового фінансового стану (фінансових ускладнень), включаючи ознаки фінансової неспроможності, а також у припущенні про наявність життєвого циклу підприємства на противагу традиційному фінансовому припущенню про безперервну діяльність (Рис. 4.3).



Рис. 4.3. Діапазон змін фінансового стану підприємства в контексті корпоративної фінансової діагностики*

* Складено з використанням [38]

Таким чином, обґрунтування методології оцінки фінансової стабільності підприємств вимагає дослідження корпоративної фінансової діагностики. Зокрема, окремого немаловажного значення набувають дослідження криз і життєвих циклів підприємств, які, як правило,

ігноруються традиційним фінансовим аналізом. На наш погляд, корпоративна фінансова діагностика повинна в істотному ступені спиратися на методологію прогнозування фінансової неспроможності. Однак перспективні й затребувані напрямки наукових досліджень пов'язані й з іншими її напрямками, включаючи фінансову діагностику кризових підприємств і виявлення фінансових ознак навмисного банкрутства.

Фінансову неспроможність слід розглядати як особливий фінансовий стан, взаємозалежний, але в контексті фінансової діагностики чітко розмежований з дефолтом і фінансовими ускладненнями стосовно рівня платоспроможності підприємства (рис. 4.4).

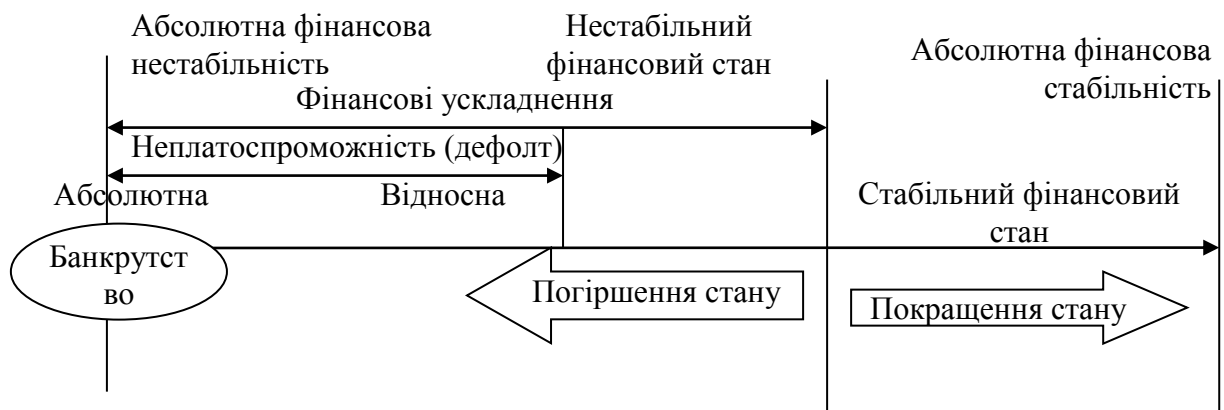


Рис. 4.4. Фінансова неспроможність, фінансові ускладнення і їх взаємозв'язок у контексті корпоративної фінансової діагностики*

* Складено з використанням [38]

Систематизація методичних підходів до прогнозування фінансової неспроможності підприємств дозволяє акцентувати ключові питання формування методології оцінки фінансової стабільності, які стосуються характеру аналізованих показників, виду аналітичної моделі й допущення про потенційну можливість оцінки фінансової неспроможності. Вирішення двох перших питань реалізуються у різноманітних моделях прогнозування банкрутства. Тому найбільший інтерес представляє третє питання, при

вирішенні якого можуть бути виділені аналітичний й евристичний підходи до оцінки фінансової стабільності підприємств.

Якщо оцінка фінансової стабільності підприємств заснована на допущенні про те, що ситуація фінансової неспроможності може бути охарактеризована однозначним, умовно оптимальним, чином, застосовуваний методичний підхід можна назвати аналітичним. Якщо мова йде лише про прийнятну інтерпретацію фінансової неспроможності, методичний підхід до оцінки фінансової стабільності є евристичним. Згідно з даними дефініціями, аналітичний підхід до оцінки фінансової стабільності підприємств вимагає формалізації прямих ознак фінансової неспроможності, евристичний - заснований на її непрямих ознаках.

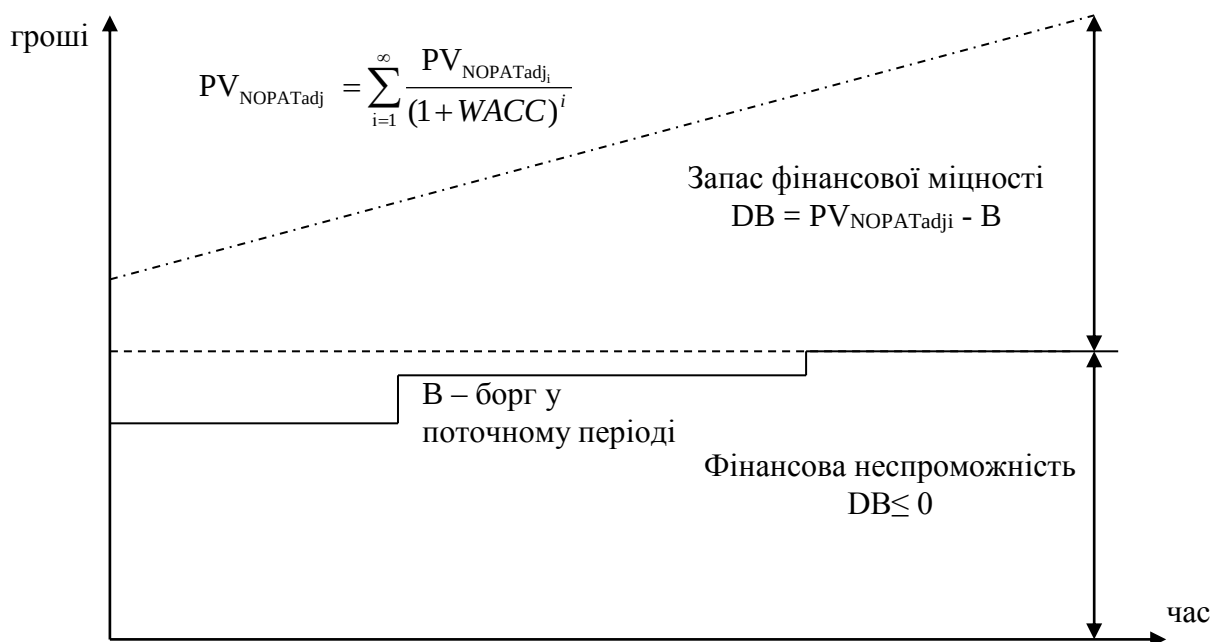
В уявленнях економічної науки зміст фінансової неспроможності (банкрутства) підприємств, як правило, асоціюється з абсолютною неплатоспроможністю, що, в остаточному підсумку, і є формалізованим станом, протилежним абсолютній фінансовій стабільності. Таким чином, послідовна інтерпретація абсолютної неплатоспроможності дозволяє виявити прямі ознаки фінансової неспроможності й, отже, найважливіші аналітичні критерії фінансової стабільності.

У фахових економічних виданнях з абсолютна неплатоспроможність підприємств найчастіше ототожнюється з неоплатністю. Однак припущення про те, що банкрутство підприємств прямо пов'язане з неоплатністю, є сильним теоретичним спрощенням. Більш доцільно говорити про банкрутство як про наслідок несприятливої думки ринку про подальші перспективи бізнесу, що не дозволяє кризовому підприємству повернутися на криву життєвого циклу. У цьому випадку релевантне трактування абсолютної неплатоспроможності полягає в несприятливому співвідношенні оцінок вартості підприємства при альтернативних допущеннях про продовження або припинення діяльності.

З урахуванням альтернативних уявлень про зміст абсолютної неплатоспроможності можуть бути розкриті основні підходи до моделювання

фінансової неспроможності. Модель фінансової неспроможності підприємства, що синтезує елементи вказаних підходів, показана на рис. 4.5.

Аналітичний підхід потенційно затребуваний в оцінці фінансової стабільності підприємств, і з цією метою може бути введений показник запасу фінансової міцності, що дозволяє формалізувати зміст фінансової неспроможності на основі різних теоретичних моделей. Однак пріоритетне значення у розвитку методології оцінки фінансової стабільності підприємств в умовах ринку має евристичний підхід, реалізований в емпіричних моделях прогнозування банкрутства, які абсорбують широкий спектр непрямих ознак фінансової неспроможності.



де $NOPATadj_i$ – скоректований чистий операційний прибуток i -го періоду;
 $WACC$ – середньозважена вартість капіталу підприємства;
 i – порядковий номер періоду (при припущенні про нескінченний зворотний потік)

Рис. 4.5. Модель фінансової неспроможності підприємств, заснована на методі капіталізації чистого операційного прибутку*

* Складено на основі [38]

Найбільш високий прикладний потенціал серед емпіричних моделей демонструють фінансові, узагальнення яких дозволяє говорити про такі найважливіші непрямі ознаки фінансової неспроможності підприємств, як неоплатність, неплатоспроможність, нерентабельність і підвищений (надмірний) бізнес-ризик. У той же час великі можливості розвитку наукових досліджень фінансової стабільності підприємств, на наш погляд, пов'язані з обґрунтуванням і застосуванням комплексних моделей прогнозування банкрутства, які є більш гнучкими, ніж фінансові, дозволяючи більш ретельно врахувати варіативні умови бізнесу.

Фінансова діагностика кризових підприємств повинна апелювати до методології оцінки фінансової стабільності. Однак не менш важливо, щоб дана методологія була адаптована до механізму корпоративного банкрутства в контексті сучасного інституту неспроможності, що загалом можна визначити як сукупність соціально-економічних відносин, що виникають у зв'язку з неплатоспроможністю боржника й подальшим врегулюванням заборгованості. Саме дія механізму корпоративного банкрутства й визначає основні напрямки фінансової діагностики кризових підприємств:

- оцінка фінансових ознак неплатоспроможності;
- оцінка потенціалу реабілітаційного потенціалу при неплатоспроможності.

Високе значення першого напрямку фінансової діагностики зумовлюється особливою роллю ознаки неплатоспроможності в сучасних системах неспроможності. На наш погляд, релевантна методологія в цьому випадку повинна підходити до трактування платоспроможності при припущенні про подальше продовження діяльності боржника, що кореспондується з фінансовою інтерпретацією неплатоспроможності як ознаки банкрутства підприємства. У цьому зв'язку можуть бути розкриті найважливіші припущення, що ілюструють взаємозв'язок принципу природного хеджування бізнес-ризиків й традиційних методичних підходів до оцінки платоспроможності. Рекомендації з фінансової діагностики

неплатоспроможності, включаючи методичні підходи до формування системи порівняльних критеріїв з урахуванням галузевої специфіки харчового бізнесу наведені у табл. 4.1.

Відносно другого напрямку фінансової діагностики кризових підприємств слід відзначити, що корпоративне банкрутство передбачає припинення боргових вимог до неспроможного боржника й, як правило, тягне збитки для його кредиторів та інші небажані соціально-економічні наслідки, що актуалізує питання про реабілітацію бізнесу.

Таблиця 4.1

Аналітична таблиця для цілей фінансової діагностики кризових харчових підприємств із застосуванням галузевої статистики*

Аналізовані показники; аналітичні коментарі	Показник 1		...	Показник n	
Середньогалузеве / медіанне по галузі значення показника за досліджуваний період	Значення 1.1		...	Значення n.1	
Розмах варіації / стандартне відхилення середньогалузевого / медіанного по галузі значення показника за досліджуваний період	Значення 1.2		...	Значення n.2	
Середнє / медіанне значення показника аналізованого підприємства за досліджуваний період	Значення 1.3		...	Значення n.3	
Розмах варіації / стандартне відхилення показника аналізованого підприємства за досліджуваний період	Значення 1.4		...	Значення n.4	
Результати порівняльної оцінки відносно середнього рівня й динаміки показника (матриця альтернатив, у якій 0 – невідповідність; 1 – відповідність рівня / динаміки показника підприємства середньогалузевому / медіанному по галузі значенню)	(0;0)	(0;1)	...	(0;0)	(0;1)
	(1;0)	(1;1)		(1;0)	(1;1)
Передбачувані причини потенційних розбіжностей для варіантів (0;0); (0;1); (1;0)	Коментар		...	Коментар	

* Складено з використанням [38]

Оскільки рішення про реабілітацію бізнесу в системах неспроможності, заснованих на ознаці неплатоспроможності, у фінансовому змісті не є строго формалізованим, може бути використана відносно гнучка (ітераційна) методика оцінки реабілітаційного потенціалу боржника, у якій доцільність і

зміст кожного наступного етапу фінансової діагностики визначається результатами попередніх (рис. 4.6).

Специфіка оцінки резерву відновлення платоспроможності обумовлена особливостями функціонування неплатоспроможних підприємств й полягає в обмеженні строку оцінки періодом реабілітаційних процедур, а також проявляється в складі зворотного потоку.



Примітка: SR - резерв відновлення платоспроможності боржника; M_0 - залишок коштів на початок реабілітаційних процедур; NCF_t - чистий грошовий потік в t-тому періоді; r - ставка дисконтування; t - кількість прогнозних періодів; T - строк реабілітаційних процедур.

Рис. 4.6. Алгоритм оцінки реабілітаційного потенціалу боржника*

* Складено з використанням [38]

Негативне значення резерву відновлення платоспроможності слід розглядати як пряму ознаку фінансової неспроможності боржника, ненегативне - як необхідну умову його реабілітації, що дозволяє перейти до поглибленої фінансової діагностики, що базується на непрямих ознаках фінансової неспроможності. Стосовно до даних ознак вводиться принцип ієрархії, що відповідає характеру аналітичного завдання й механізму розвитку кризової ситуації.

Як пріоритетні непрямі ознаки фінансової неспроможності боржника, на нашу думку, слід розглядати неплатоспроможність і підвищений економічний ризик, які відображають нездатність кризового підприємства погашати заборгованість. Висновок про відсутність критичної ситуації щодо цього дозволяє звернутися до діагностики наступної групи ознак - неоплатності й нерентабельності, що характеризують забезпеченість коштів, залучених боржником, при допущеннях про ліквідацію й про продовження бізнесу.

Алгоритм оцінки реабілітаційного потенціалу неплатоспроможних підприємств заснований на допущенні про те, що нездатність підтримувати платіжну дисципліну й сформовану структуру витрат неприпустима навіть при наявності резерву відновлення платоспроможності [38]. Таке допущення прямо пов'язано із особливостями сучасного інституту неспроможності в цілому й механізму корпоративного банкрутства зокрема, у тому числі з тим високим значенням, що має своєчасне погашення заборгованості незалежно від стану балансу і фінансових результатів підприємства [38].

Досвід діяльності зарубіжних харчових підприємств переконує, що в умовах сучасної економіки метою їх господарювання не є максимізація отриманого за відповідний період валового обсягу прибутку та прибутку на акцію. Метою суб'єкта господарювання (як власника) є підвищення курсу його акцій. Курс акцій являє собою індикатор ступеня ризику, при певній межі якого інвестор має можливість визначити суб'єкт вкладення грошових коштів та оборотного капіталу.

Ризик (фінансовий, банківський, валютний, а також фізичних осіб щодо вкладення власних коштів) є елементом невизначеності в сфері економічних відносин, який може вплинути на фінансовий стан інвестора.

При оцінці межі рівня ризику інвестора вирішального значення набуває застосування фінансового аналізу, результати якого повинні бути підґрунтям для прийняття відповідних рішень щодо спрямування та визначення обсягів інвестицій, а також застосування як загальних, так і специфічних, фінансових

рішень, пов'язаних з управлінням активами суб'єктів господарювання.

Метою фінансового аналізу є отримання інвестором об'єктивної інформації, яка необхідна для прийняття відповідних рішень щодо проведення власної фінансової політики.

Суб'єктами фінансового аналізу виступають окремі підприємницькі одиниці, їх об'єднання, а також галузі й у цілому національне господарство.

Першим етапом у загальній системі аналітичного інструментарію щодо визначення фінансового стану є розширений аналіз ліквідності, платоспроможності та фінансової забезпеченості процесу підприємницької діяльності суб'єктів господарювання. Інформаційним джерелом аналізу є дані бухгалтерського балансу, а суб'єктом аналізу – підприємства, галузі й національне господарство України в цілому.

Може бути запропонована сукупність показників системної характеристики рівня платоспроможності суб'єкта господарювання - це показники ліквідності бухгалтерського балансу, які мають бути індикаторами комплексної оцінки фінансового стану з боку інвестора.

До складу показників, спроможних відобразити «якість» бухгалтерського балансу, мають бути включені коефіцієнти: структури активів (K1); структури оборотних коштів (K2); структури джерел формування активів (K3); загальної ліквідності (K4); ліквідності короткострокових активів (K5); забезпечення кредитоспроможності (K6); структури несплачених активів (K7); структури несплачених зобов'язань (K8).

Прийняття інвестором рішення щодо доцільності вкладення свого капіталу в конкретний суб'єкт господарювання буде мінімально ризикованим при наявності інформації про відповідні показники фінансового стану як у цілому по національному господарству країни, так і по певній галузі, до якої належить об'єкт інвестування.

Основними коефіцієнтами, за допомогою яких може бути здійснений аналіз макрорівневого стану розміщення капіталу та джерел його

формування, слід вважати ті, які характеризують співвідношення, по-перше, між основними засобами та обіговими коштами, по-друге, між власними коштами та грошовими зобов'язаннями.

Коефіцієнт структури активів (K1) відображає співвідношення між залишковою вартістю основних засобів та обсягом оборотних коштів

Коефіцієнт структури оборотних коштів (K2) відображає співвідношення між запасами й витратами та грошовими коштами, розрахунками й іншими активами, вказуючи на ту частину оборотних коштів, яка непродуктивно відвертається у розрахунки. За умови, що значення коефіцієнта структури обігових коштів (K2) є меншим ніж 4,0, цей індикатор вказує на неефективність структурного розміщення обігових коштів.

Структурний показник джерел формування активів (K3) відображає частку власних коштів у формуванні активів суб'єкта господарювання. Вважається, що при рівні цього показника менше ніж 0,5 стан забезпечення фінансової незалежності підприємства слід вважати незадовільним.

Коефіцієнт загальної ліквідності (K4) визначає співвідношення між ліквідною та неліквідною частинами бухгалтерського балансу - основні засоби та інші позаобігові активи. При рівні цього показника менше ніж 1,0 підприємство слід вважати неплатоспроможним (з точки зору інвесторів).

Коефіцієнт ліквідності короткострокових активів (K5) відображає співвідношення між короткостроковими активами та короткостроковими зобов'язаннями й вказує на можливість їх погашення. При рівні цього показника менше ніж 2 ліквідність короткострокових активів слід вважати недостатньою (в основу рівня обмеження цього індикатора покладено структуру статей обігових коштів у їх матеріальній та обіговій частинах).

Коефіцієнт забезпечення кредитоспроможності (K6) відображає співвідношення між власними коштами, які формують матеріальні обігові кошти, і залученими коштами (короткострокові кредити та кредиторська заборгованість). Цей індикатор дає змогу визначити рівень ризику інвесторів щодо надання короткострокових кредитів (тобто оцінювати

кредитоспроможність підприємства). При рівні K6 меншому ніж 0,5 підприємство для інвестора слід вважати некредитоспроможним.

Рівень показника K6 не свідчить про реальність стану загальної кредитоспроможності, бо він за своєю економічною суттю є інтегральним щодо індексів K2 та K5, чинниками зниження рівнів яких є, з одного боку, підвищення питомої ваги коштів у розрахунках у загальному обсязі оборотних коштів, а з іншого - зростання обсягів залучених джерел у формуванні загального обсягу оборотних коштів.

Застосування вказаних показників для макроекономічної оцінки такого елементу фінансового стану країни, як платоспроможність суб'єктів господарювання харчової галузі вони потребують їх адаптації до вітчизняних умов. Встановлення для цих показників правильних граничних рівнів дає можливість розглядати їх як показники-індикатори.

Крім цього, макрорівнева оцінка загального стану платоспроможності в економіці країни не може бути повною без таких показників-індикаторів, як стан сальдо платіжного балансу, внутрішнього та зовнішнього боргів.

Наявність такої інформації дає змогу розрахувати ще два показники - коефіцієнт структури несплачених активів (K7) та коефіцієнт структури несплачених зобов'язань (K8).

Коефіцієнт структури несплачених активів (K7) відображає співвідношення між несплаченими споживачами в строк зобов'язаннями по розрахунках за товари, роботи та послуги й вказує на рівень ризику надходження грошових коштів. При рівні показника K7 більше ніж 0,25 статті балансу, які пов'язані з розрахунками з дебіторами, необхідно вважати підвищено ризикованими.

Коефіцієнт структури несплачених зобов'язань (K8) відображає співвідношення між несплаченими суб'єктом господарювання в строк зобов'язаннями по розрахунках за товари, роботи й послуги та заборгованістю банкам за товари, послуги, строк погашення за які ще не настав, вказуючи при цьому на рівень стану його своєчасної

платоспроможності.

Рівень коефіцієнта K8 більше ніж 0,5 свідчить про незадовільну спроможність щодо розрахунків із контрагентами.

Запропонований методичний підхід щодо використання системи показників-індикаторів може бути використаним для оцінки такого важливого для інвестора елементу фінансового стану суб'єкта господарювання, як ліквідність його бухгалтерського балансу.

Висновки до розділу 4

1. Організація фінансово-економічного аналізу на підприємстві (в об'єднанні) зводиться до чіткого розмежування об'єктів і суб'єктів аналізу. Аналіз доцільно проводити за схемою: підприємство - об'єднання (мережа) – регіон – національне господарство. У цьому випадку він перетворюється в потужний засіб регулювання економіки. Звітність окремих підприємств представляється органам державного регулювання й контролю у встановленому порядку, де вона піддається узагальненню й аналізу. Обсяг аналітичної роботи, її послідовність, організаційні форми й деякою мірою методика обумовлюються специфікою відповідного органу регулювання.

2. Організацію аналітичної роботи на харчових підприємствах розділено на п'ять етапів, зміст яких повинен бути заздалегідь запрограмований, а виконання забезпечене шляхом відповідної підготовки й оперативного управління: планування; збір матеріалів для аналізу та їх відповідна обробка; вивчення матеріалів; аналіз причин, що викликали відхилення від плану й визначили динаміку як результативних показників, так і ресурсних; узагальнення матеріалів аналізу.

3. Розроблено рекомендації щодо формування якісно нової підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством. Запропоновано систему наскрізних показників харчових підприємств, спрямовану на безумовне виконання завдань по поставках продукції, підвищенню її якості, росту продуктивності праці й економії

ресурсів. Система включає такі показники: обсяг виробництва (для підприємства) або випуск виробів (сировини, напівфабрикатів) відповідно до замовлень (для цехів та ділянок); підвищення якості продукції; продуктивність праці; собівартість продукції.

4. Встановлено, що дієвість внутрішньогосподарського контролю багато в чому залежить від вибору найбільш раціонального співвідношення між елементами централізації й децентралізації при його здійсненні, що повинно наблизити контроль до місця здійснення господарських і фінансових операцій, розвантажити центральний апарат підприємства від вирішення оперативних питань у сфері попереднього, поточного й наступного контролю за процесом виробництва. Виділено види харчових виробничих об'єднань із властивою кожному специфікою в організації й методиці внутрішньогосподарського контролю.

5. Сформовано методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства, який повною мірою характеризує стан та динаміку розвитку підприємства. В основу методичного підходу покладено корпоративну фінансову діагностику, специфіка якої полягає в орієнтації на розпізнавання ознак кризового фінансового стану (фінансових утруднень), включаючи ознаки фінансової неспроможності, а також у припущенні про наявність життєвого циклу підприємства на противагу традиційному фінансовому припущенню про безперервну діяльність.

6. Розроблена гнучка ітераційна методика оцінки реабілітаційного потенціалу підприємства, у якій доцільність і зміст кожного наступного етапу фінансової діагностики визначається результатами попередніх. Специфіка методичного підходу до оцінки резерву відновлення платоспроможності обумовлена особливостями функціонування неплатоспроможних підприємств й полягає в обмеженні строку оцінки періодом реабілітаційних процедур, а також проявляється в складі зворотного потоку.

Література до розділу 4:

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2. Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. Київ : Видавничий центр «Академія», 2000. 848с.
2. Егоришин А.П. Управление персоналом: Учебник для вузов. 5-е изд., доп. и перераб. Н. Новгород: НИМБ, 2005. 720 с.
3. Савченко В.А. Управління розвитком персоналу : навч. посібник. В.А. Савченко. Київ. КНЕУ, 2002. 351.
4. Одегов Ю.Г. Управление персоналом : Учебник для вузов / Ю.Г. Одегов, П.В. Журавлев. Москва Финстатинформ, 1997. 878 с.
5. Мельник А., Васіна А., Желюк Т., Попович Т. Національна економіка . Київ: Знання, 2011. 463 с.
6. Мельникова В., Мельникова О., Сідлярук Т., Тур І., Шведова Г. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ. Центр навчальної літератури, 2012. 248 с
7. Ясінська А.І., Подольчак Н.І. Методологія та організація системно-орієнтованого управління витратами підприємства для прийняття управлінських рішень. Національний університет “Львівська політехніка”. 2012. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13883/1/26_161-171_Vis_727_Menegment.pdf
8. Кузьмін О.Є., Петришин Н.Я Технологія вибору виробничих стратегій для машинобудівних підприємств. Національний університет “Львівська політехніка”. 2009. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/2728/1/16.pdf>
9. Сітковська А.О., Оцінка рівня конкурентоспроможності підприємства: методика та критерії розрахунку. Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 3 (18), 2016
10. Вініченко І.І. Методичні підходи до управління конкурентоспроможності підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2011. №24. С. 13-18.

11. Иванов Ю.Б. Конкурентоспособность предприятия: оценка, диагностика, стратегия. Головкин. ХАРЬКОВ: ХГЭУ. Торнадо, 2003, 312 с
12. Конкурентоспроможність підприємства: оцінка рівня та напрями підвищення. за заг. ред. О. Г. Янкового. Одеса: Атлант, 2013. 470 с.
13. Никифорчин М.Д. Суть та основні поняття операційної ефективності в діяльності підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2013. № 3. С.88-92
14. Герасимчук В.О. Стратегічне управління підприємством / В.О. Герасимчук. Київ. КНЕУ, 2013. 360 с.
15. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Економічний аналіз. Навчальний посібник Тернопіль. Видавництво Астон. 2010.
16. . Болюх М.А. Економічний аналіз: навч. Посібник. Київ: КНЕУ, 2003. 556 с.
17. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства. Київ. Нац.-торг.-екон. Ун-т., 2008. 514 с.
18. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз. Тарасенко Н.В. 3-тє видання, перероб. і доп. Львів: "Новий світ – 2000", 2004. 344 с
19. Зоріна О. А. Організація аналітичної роботи в корпораціях. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук, праць. 2016. № 3. С. 71-77.
20. Організація та методика економічного аналізу: навч. посіб. для бакалаврів. Одеса : Атлант, 2010. 351 с.
21. Зоріна О. А. Розвиток теорії та методології економічного аналізу діяльності акціонерних товариств: моногр. Київ: НАСОН, 2012. 456 с.
22. Болюх М. А., Бурчевський В. З., Горбатов М. І. Економічний аналіз: навч. посіб; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. вид. 2-ге, перероб. і доп. Київ: КНЕУ, 2003. 556 с.
23. Вудвуд В.В. Резерви зниження собівартості продукції як один із напрямків підвищення ефективності функціонування підприємства.

Економіка та конкурентоспроможність підприємств. Інноваційна економіка. Науково-виробничий журнал. 8. 2013. №46. С. 100-103.

24. Голишова І.С. Резерви зниження собівартості продукції [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/natural/vcpi/TPtEV/2012_6/statti/17Golish.pdf.

25. Городня Т.А. Оптимізація собівартості продукції підприємства [Електронний ресурс] Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/21_1/326Gor.pdf

26. Філінков О.М. Про співвідношення змісту категорій "витрати виробництва", "затрати", "собівартість". Економічна теорія. 2011. № 4. С. 12-17.

27. Скрипник М. Собівартість продукції як економічна категорія [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ecan/2010_7/pdf/skrypnyk.pdf

28. Трухан О.Л. Стратегічний аналіз у системі управління підприємствами [Електронний ресурс]. Вісник ЖДТУ (Економічні науки). 2009. № 1 (47). Режим доступу: https://ztu.edu.ua/ua/science/publishing/visnik/econom/1_47/27.pdf

29. Головка Т.В. Стратегічний аналіз Київ : КНЕУ, 2002. 198 с.

30. Щекотихина Е.А. Стратегический анализ конкурентов организации. Интернет-журнал «Наукоеведение». 2012. №4. Режим доступу: <http://naukovedenie.ru/PDF/100ergsu412.pdf>.

31. Гордієнко П.Л. Стратегічний аналіз : навчальний посібник / П.Л. Гордієнко, Л.Г. Дідковська, Н.В. Яшкіна. Київ. Алерта, 2008. 478 с

32. Колесник В.М. Розробка стратегій розвитку аграрних підприємств [Електронний ресурс]. Ефективна економіка. 2009. Режим доступ : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=49>.

33. Зоріна О.А. Аналітичний погляд щодо сутності стратегічного аналізу в діяльності акціонерних товариств. Вісник Хмельницького національного університету. 2011. № 5, Т. 2. С. 309-313

34. Контроль і ревізія [Текст]: конспект лекцій для студентів напрямку підготовки 6.030509 «Облік і аудит» денної форми навчання/ уклад. Л.В. Матюк. Любешів: Любешівський технічний коледж Луцького НТУ, 2018. 86 с.

35. Журавель Г. П., Хомин П. Самовчитель з бухгалтерського обліку за стандартами: Навчальний посібник. К.: ВД «Професіонал», 2006. 288 с.

36. Давидович І.Є. Управління витратами: Навчальний посібник. Київ. Центр учбової літератури, 2008.

37. Живко З.Б., Ревак І.О., Живко М.О., Мельник С.І., Плахотнюк Л.М. О-64 Організація перевірок фінансово-господарської діяльності: підручник. за заг. ред. З.Б. Живко. Львів: ЛьвДУВС, 2011. 548 с.

38. Прус Л. Р. Управління потенціалом підприємства : навч. пос. Хмельницький : Метод. ред. центр ПВНЗ «УЕП», 2010. - 483 с.

РОЗДІЛ 5

ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ КОНТРОЛЬНО- МОНІТОРИНГОВОЇ РОБОТИ НА ХАРЧОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

5.1. Формування й розвиток внутрішнього моніторингу фінансової стабільності підприємства

У продовольчій галузі вітчизняної економіки відсутні такі підприємства, які б не відчували фінансових проблем різного ступеня складності та які б не перебували у зоні ризику фінансової нестійкості і банкрутства через те, що запізно виявили фінансові прогалини та не провели їх аналіз. Саме через це формування програми підтримки фінансової стабільності та задіяння для її забезпечення всіх можливих внутрішньогосподарських ресурсів кожної підструктури виробництва і є головним завданням. Найбільш ефективним кроком для її реалізації можна вважати формування та впровадження на всіх підприємствах харчової промисловості ефективної системи внутрішнього контролю фінансової стабільності.

Сьогодні, в період масштабного розвитку економіки, спроможні продуктивно працювати і розвиватися лише фінансово стабільні конкурентоздатні підприємства.

Найважливішою метою продовольчої політики України в цей час є забезпечення стійкого розвитку сільського господарства й харчової промисловості, основою якого є результативність фінансової стійкості, а найбільш ефективним засобом – здійснення фінансового контролю на кожному без виключення працюючому підприємстві [1].

Зовнішній фінансовий контроль активно застосовується в системі роботи державних владних структур, зокрема: контроль фінансової ситуації крупних, економічно стабільних, соціально значущих підприємств, їх платіжної спроможності, ризиків банкрутства тощо.

Інший вид фінансового моніторингу – внутрішній, - дотепер є недостатньо опрацьованим, законодавчо визначеним й мало використаним підприємствами, хоча, за нашим переконанням, він вкрай потрібний управлінцям для підтримки стійкості і фінансової реконструкції нестабільних підприємств харчової промисловості [2].

Внутрішньогосподарський контроль фінансової стійкості – це процес системного теоретично аргументованого діагностичного та прогнозованого моніторингу змін фінансової стійкості підприємства для подальшого створення бази його стабільної діяльності і розбудови. Запропоноване визначення зосереджує увагу на аналізі проведеного фінансового контролю за економічною стійкістю виробництва. На даному етапі розвитку економіки, тільки системне здійснення внутрішнього фінансового моніторингу (зокрема: постійного контролю) необхідно визначити результативним способом забезпечення фінансової стійкості підприємства, в тому числі і зведення до мінімуму збитків та росту прибутків.

Предметом фінансового контролю є фінансова стійкість підприємства; суб'єктом контролю вважаються особи, які несуть відповідальність за його здійснення; функція моніторингу – контрольна (яка відображається у постійному відслідковуванні шляхом аналізу фінансових даних результативності роботи підприємства згідно до визначеної стратегії) та аналітично-оцінювального втілення виданих управлінських розпоряджень (наказів, рішень) щодо фінансової політики підприємства (що проводиться методом аналізу показників, які вказують на певні явища і факти фінансового стану та на загальну, широку картину роботи підприємства, також визначення за проведенням контролем напрямків і особливостей його виробничо-фінансової діяльності).

Значення фінансового контролю фінансового стану полягає у визначення його функцій. Це спосіб проведення системного моніторингу за особливостями розподілу виробленої продукції. Місце контролю у аналізі економічної ситуації є перехідним між фінансовим й управлінським

аналізом. Таким чином, в ході формування системи внутрішньогосподарського контролю доцільно застосовувати способи і прийоми, що використовуються як у фінансовому аналізі, так і в економічному.

Дослідження фінансово-економічного стану харчового підприємства вимагає виявлення відповідних критеріїв й показників, вибір методів оцінки кожного показника, визначення джерела інформації, а також загальної методики економічного дослідження [3].

Кожен економічний моніторинг складається з трьох частин: підготовчий етап, дослідження та аналіз отриманих результатів (табл. 5.1).

Підготовчий етап має такі складові: окреслення цілей і завдань вивчення; ознайомлення з методикою і нормативною базою щодо об'єкту, який буде вивчатися; формування економічних напрямків, способів їх оцінки, сучасних способів вивчення об'єкту; формування програми моніторингу і заходів щодо її реалізації.

Підготовчий етап – важлива частина кожного виду дослідження. Запропонований алгоритм демонструє, що підготовчий етап починається з постановки цілей і завдань дослідження, що планується: ознайомлення із станом, наявністю та обґрунтованістю обраних діагностичних методів, вироблення дієвих рекомендацій щодо їх удосконалення тощо.

З цією метою потрібно опанувати методику вивчення переліку питань, які стосуються об'єкту, що буде досліджуватися, зокрема і з відповідними інструкціями, нормативними актами, які складатимуть базу для проведення моніторингу.

Фахівці, які будуть проводити економічний моніторинг, повинні досконало знати економічні категорії, які притаманні об'єкту, що буде вивчатися, в тому числі і способи їх оцінки. Безперечно, цього можна досягти тільки при глибокій обізнаності з новинками економічної науки з теми дослідження.

Таблиця 5.1

Схема економічного моніторингу фінансово-економічної ситуації на підприємстві*

Підготовчий етап	Етап дослідження	Аналіз отриманих результатів
Діагностика		
1. Формулювання головної цілі та конкретних завдань її досягнення	4. Акумулявання та накопичення відповідних для дослідження даних	9. Порівняльний аналіз основних показників діяльності підприємства поточного періоду до звітного
2. Визначення та підбір методичного інструментарію, вивчення нормативно-довідкової літератури необхідних для проведення моніторингу	5. Дослідження достовірності представлених даних для проведення моніторингу	10. Визначення основних трендів у зміні основних показників діяльності та причин зміни їх динаміки
3. Формування програми і плану конкретних дій для реалізації моніторингового дослідження на підприємстві	6. Систематизація зібраної інформації за категоріями та її вивчення	11. Дослідження впливу чинників на основні показники діяльності підприємства та на його результати діяльності
	7. Проведення оцінки основних показників діяльності підприємства за кількісною, якісною та результуючою ознаками	12. Вибіркове групування чинників за категоріями впливу на результати діяльності досліджуваного підприємства
	8. Висвітлення основних характеристик проведеного моніторингу за основними показниками діяльності підприємства	13. Детальний аналіз вибраних чинників зовнішнього і внутрішнього середовища за категоріями впливу на підприємство
		14. Розробка пропозицій за результатами аналізу для прийняття управлінських рішень з покращення фінансово-економічної ситуації на підприємстві

* Складено автором з використанням [2, 3]

Підготовчий етап завершується укладанням детальної і дієвої програми дослідження та заходів її реалізації.

Моніторинг – це система способів вивчення стану конкретного об'єкту чи діяльності, які забезпечують дослідження у їх розвитку, надають фахову

оцінку, швидко з'ясовують наслідки впливу певних зовнішніх чинників

Моніторингові дослідження регламентуються певною послідовністю:

- збір потрібної інформації;
- перевірка достовірності та об'єктивності інформації;
- підготовка отриманих даних до дослідження;
- дослідження кількісних, якісних показників та кінцевих результатів щодо об'єкта, який підлягає вивченню;
- порівняльний аналіз оцінок за звітний період з плановими показниками й установленими нормами за попередній період;
- підготовка заключення щодо стану, змін та результативності об'єкту, який вивчається.

Для вивчення фінансового стану на підприємствах харчової промисловості головними даними для здійснення контролю є фінансові (бухгалтерські) звіти, в тому числі і всі передбачені форми і додатки до бухгалтерських звітів. Зазвичай, в ході контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства харчової промисловості, де предметом перевірки є фінансова (бухгалтерська) діяльність, особлива увага звертається на пояснювальні записки до фінансової звітності, яка дає можливість дослідити важливі та незначущі зміни, які отримані в ході формування й змін матеріальних і грошових активів за звітний період та їх причини.

В ході перевірки об'єктивності та достовірності бухгалтерської звітності потрібно здійснити відповідний контроль, достовірність оцінки всіх розділів затвердженого Положенням про бухгалтерський облік, в тому числі проводити паралельне співставлення певних видів фінансової звітності.

Таким чином, в ході дослідження фінансового стану підприємства харчової промисловості потрібно знати певні дані. Щоб їх розрахувати за даними бухгалтерського звіту, потрібно окреслити кількісні показники, які характеризують: об'єми поточних грошових коштів; об'єми швидких, повних, абсолютних і слабо ліквідних активів; об'єми поточних

короткотривалих договорів, об'єми довгострокових договорів. До результативних даних необхідно віднести: абсолютну й відносну невідповідність цих показників порівняльно з базовим (минулим) періодом та затвердженими нормативами;

- платоспроможність - коефіцієнт поточної платоспроможності, коефіцієнт платіжної здатності найбільш ліквідних ресурсів, коефіцієнт платіжності короткострокових договорів. Щоб їх розрахувати, потрібно за даними бухгалтерського балансу й звіту про фінансові результати обчислити кількісні показники: об'єми найліквідніших активів, найбільш короткотривалих договорів, швидкооборотних активів;

- фінансову стабільність - коефіцієнти самостійності і незалежності, фінансової сталості, фінансової залежності, рухливості власних грошових коштів. Щоб їх визначити, потрібно з бухгалтерського звіту вирахувати об'єми власного, інвестиційного, оборотного і загального капіталів;

- фінансові результати – ефективність загального капіталу, власних грошових коштів, надходжень і видатків, в тому числі і рентабельність загального і власного фінансового фондів. Щоб їх визначити, потрібно з балансу й звіту про фінансові результати розрахувати об'єми прибутку від реалізації продукції, чистого прибутку, власних і загальних фінансових ресурсів, зробивши порівняння якісних і кількісних показників досліджуваного періоду з аналогічними показниками за минулий і базовий періоди, в тому числі з існуючими нормами і планами, які характеризують діяльність, а саме: зміни за контрольний період.

Результати проведеного дослідження дають можливість встановити результативність використання фінансових і матеріальних активів підприємства – продуктивність і фондівіддачу грошових коштів, обіг оборотних коштів. Зростання чи спад фондівіддачі загальних і власних фінансових ресурсів визначається за порівнянням темпів зростання загального й власного капіталів з темпами зростання об'ємів випущеного та реалізованого товару.

Керуючись вищезазначеними даними можна зробити висновок про реальну ситуацію і зміни за досліджуємий період. Підприємство, згідно отриманих висновків, може перебувати у такому фінансовому стані:

- стабільний – підприємство є ліквідним, платоспроможним, фінансово автономним й рентабельним;
- нестабільний – певні чинники, які впливають на фінансовий стан, не відповідають затвердженим нормативам, зокрема: підприємству характерні неліквідність, неплатоспроможність, фінансова нестійкість;
- критичний – всі дані, якими характеризується фінансова ситуація на підприємстві нижче існуючих нормативів, а саме: підприємство є неліквідним, неплатоспроможним, фінансово нестабільним і нерентабельним (збитковим).

Синонімом до поняття «моніторинг» є «дослідження». Моніторинг не можна ототожнювати з такими процедурами, як контроль, нагляд, ревізія, аналіз, догляд (окремі автори фінансових монографій вважають еквівалентами).

Для забезпечення ретельного дослідження ситуації, розвитку і впливу чинників і факторів, від яких залежить результативність діяльності підприємств, потрібно провести їх аналіз. Фінансовий аналіз, який є значущою функцією управлінського процесу, містить оцінку внутрішньогосподарських та зовнішніх чинників, які мають вплив на стан діяльності підприємства; стратегії розвитку господарства, реальних ресурсів зростання продуктивності підприємства; включає оцінку рівня складності реалізації розроблених планів і програм в розрізі кожного показника та вироблення пропозицій щодо виправлення виявлених недопрацювань, задіяння на повну потужність власних ресурсів і удосконалення системи керівництва економікою підприємства.

Мета економічного аналізу - з'ясувати чинники і явища, від яких залежали ці зміни, на основі глибокого дослідження кількісних, якісних і кінцевих показників підприємства, діяльність якого аналізується. На базі

дослідження кожного чинника окремо формуються детальні пропозиції щодо вироблення управлінських рішень з ліквідації виявлених недоліків та реалізації існуючих ресурсів постійного зростання продуктивності матеріальних, фінансових, трудових резервів і для загального покращення роботи досліджуваного суб'єкта господарювання.

Фінальна стадія моніторингового дослідження - формування висновків щодо досліджуваного об'єкта, розробка пропозицій на базі отриманих даних для реалізації управлінських рішень з ліквідації виявлених недоліків, та застосування існуючих ресурсів для покращення роботи об'єкта, який досліджувався.

Здійснюючи аналіз фінансово-господарської роботи підприємства, потрібно встановити причини і чинники, від яких залежить динаміка стану і зміни показників, які вивчаються, що, в свою чергу, дозволить розробити детальні пропозиції з вироблення управлінських рішень щодо зростання продуктивності використання матеріальних, фінансових, трудових резервів.

Здійснення аналізу досліджуваного об'єкта проводиться за таким алгоритмом:

- співставлення кінцевих та оціночних даних роботи досліджуваного об'єкта з показниками затвердженого плану і даними за минулий рік (період);
- встановлення змін кінцевих й оціночних даних за кілька років, та на їх базі з'ясування закономірності зміни;
- виявлення внутрішніх й зовнішніх чинників і факторів, які впливають на кінцеві й оціночні дані роботи об'єкта, який досліджується;
- з'ясування впливу чинників на кінцеві і оціночні дані діяльності об'єкта, який досліджується;
- систематизація чинників і причин щодо результативного та негативного впливу на кінцеві й оціночні дані діяльності об'єкта, який досліджується;
- дослідження всіх чинників і факторів;

- систематизація чинників і факторів, які залежать або не залежать від управлінських рішень підприємства;
- розробка пропозицій щодо ухвалення управлінських рішень (підсумки за результатами дослідження та детальні рекомендації щодо усунення з'ясованих недоліків, стабілізації досягнень і покращенню діяльності господарства).

Розробка планів та перспектив господарської діяльності підприємства буде неефективною без попереднього дослідження і детального аналізу його роботи за попередні роки. Важливий етап у алгоритмі економічного аналізу – це вироблення характеристик і показників, які визначають стан і використання, в тому числі і причин, від яких залежить динаміка кількісних, якісних і кінцевих даних роботи об'єкта, який досліджується;

Показником фінансових досягнень є отримання значного прибутку, показником продуктивності – досягнення найбільш позитивних результатів за найменших витрат чи за таких самих можливостей отримання вищих показників результативності роботи підприємства, що можна визначити за рівнем фондівддачі, руху оборотних коштів, рентабельності, продуктивності праці тощо.

Показником оцінки ліквідності об'єкта, який досліджується, є здатність за рахунок наявних активів погасити боргові зобов'язання у поточному господарському році. Оцінки даного критерію проводяться за коефіцієнтами самостійності, фінансової стійкості, фінансової незалежності, активного використання інвестиційного капіталу та рухливості власного капіталу.

Показником продуктивності зайнятості трудових ресурсів на виробництві є досягнення високого рівня ефективності за умови економії видатків на заробітну плату. Оцінка даного показника обраховується показниками ефективності праці, рівнем заробітної плати, співвідношенням ступеню швидкості зростання ефективності праці і фонду заробітної плати, економія (перевитрата) фонду заробітної плати.

Здійснюючи аналіз господарської діяльності, потрібно оцінювати дані

співставити з показниками бізнес-плану, базисного періоду, в тому числі встановити причини і фактори, які вплинули на такі зміни.

Поява чинників внутрішнього й зовнішнього середовища зумовлена конкретними умовами, видами, часом, місцем функціонування підприємства. Чинниками внутрішнього середовища підприємства харчової промисловості вважаються дії, які залежать від управлінських рішень керівництва даного підприємства. Найчастіше, зазвичай, виокремлюють шість напрямків головних чинників внутрішнього середовища, а саме: місце розташування підприємства, НДДКР, технології, менеджмент, матеріальні резерви, персонал. В той же час, кожен напрямок розподіляється на підгрупи. Чинники зовнішнього середовища – це податкова структура; документи державних органів управління; соціальні й економічні показники регіону, країни; конкуренти і конкурентне середовище; покупці і постачальники тощо. Саме їх потрібно брати до уваги в ході економічного аналізу та формуванні управлінських пропозицій за наслідками проведеного аналізу.

Базові вимоги для аналізу і керування факторами внутрішнього й зовнішнього середовища - необхідність володіння навичками вимірювання, оцінки й прийняття управлінських рішень по кожному фактору окремо. Для досягнення вищезазначеного потрібно виконувати такі умови:

1. Кожен фактор необхідно підтримати інформацією, а саме побудована система внутрішньої звітності й отримання зовнішньої інформації.
2. Кожен фактор має прямим чи непрямым способом впливати на кінцеві показники діяльності підприємств.
3. Кожен фактор може мати кілька варіантів планування і прогнозування.

При детермінованому методі досліджують прямі чинники, які можна виміряти кількісно, які мають прямий вплив на кінцеві показники.

Для з'ясування впливу факторів при детермінованому методі використовують способи: скорегованих даних, ланцюгових підмін,

абсолютних і відносних величин, спосіб адитивного розкладання основних даних, балансовий спосіб.

Стохастичне моделювання використовують в ході розрахунку впливу чинників, які непрямо впливають за кінцеві показники, а саме при відсутності прямої залежності. Чинники першого порядку, які мають прямий вплив на об'єми прибутку, складаються з таких напрямків : прибуток від реалізації продукції, собівартість проданого товару, комерційні видатки, витрати на управлінські структури, інші види прибутків та збитків, сплачені та заборговані податки. В той же час, на зазначені фактори першого порядку мають вплив чинники «другого порядку», на які, в свою чергу, мають тиск чинники «третього порядку» і так далі. Для формування бізнес-планів і прогнозів на майбутнє та для глибокого економічного аналізу потрібно проводити розрахунки, досліджувати та враховувати зазначені фактори.

Отже, за результатами моніторингу (моніторингового дослідження) здійснюється вивчення стану певного об'єкту та, як результат, формується заключення і висновки. На базі проведеного аналізу здійснюється ретельне дослідження, з'ясування й вивчення причин та чинників, які призвели до змін показників по відношенню до попереднього періоду, показників затвердженого бізнес-плану; укладаються детальні пропозиції для ухвалення управлінських рішень щодо усунення вказаних недоліків, стабілізації отриманих результатів і формуванню бізнес- і перспективних планів розвитку харчового підприємства у майбутньому.

Балансові висновки, які на сьогодні існують у світовій і, зокрема, в українській практиці можуть служити базою для виокремлення й відповідного узагальнення груп внутрішнього моніторингу фінансової стійкості підприємств харчової промисловості: основного, модифікованого, капітального і динамічного. Прослідковується фінансово-економічна взаємозалежність різних груп внутрішнього дослідження, й головне балансове рівняння підприємства може бути основою для здійснення внутрішнього дослідження фінансової стійкості підприємства.

Формування і практичне впровадження внутрішнього фінансового моніторингу можна вважати дієвим інструментом стабілізації фінансово-економічного стану підприємства. Для забезпечення належного контролю і аналізу його стану, також для науково-аргументованого визначення головних напрямків фінансово-економічної діяльності підприємства щодо його стабільного функціонування потрібно прогнозувати позитивні і кризові тенденції в коливаннях фінансової ситуації.

Дослідження показали, що всі складові стабільної роботи підприємства (фінансова, маркетингова, виробнича) взаємно обґрунтовують та впливають одна на одну і разом гарантують розширене відтворення. Фінансова стійкість підприємства вказує на результативність і правила існування сукупності інших складових економічної стійкості. Фінансова стабільність – це не тільки головне завдання діяльності підприємства і база для його постійного розвитку, а й об'єкт внутрішнього контролю і дослідження.

Життєвий період конкурентних переваг і безпосередньо життєвий цикл підприємства лежать у поетапному русі від народження шляхом підйому до стабільного розвитку, спаду й кризи. Тому, застосовуючи аналогічний підхід для з'ясування динаміки видів життєвого періоду фінансової стійкості підприємства, допустимо виділення інших поетапних циклів розвитку, а саме: перехід від повної стійкості до нормальної, а слідом – до нестабільної й кризової фінансової ситуації.

Реалії функціонування підприємств харчової промисловості вказують на те, що описана черговість змін етапів життєвого циклу фінансової стійкості відслідковується тільки при застосуванні агресивної політики формування конкурентних переваг підприємства. Традиційні і рівномірні стратегічні методики розвитку конкурентних привілеїв мають на меті зовсім іншу, «нетрадиційну» поетапність у розвитку й взаємозамінності видів фінансової стійкості. Вона зумовлена концепцією розвитку, яку сформувало підприємство, визначених етапів життєвого циклу його конкурентних переваг (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

Взаємозалежність виду фінансової стійкості і концепції розвитку конкурентних переваг підприємств харчової промисловості на різних етапах їх життєвого циклу*

Стратегії розвитку	Стадії життєвого циклу	Категорії фінансової стійкості (нестійкості)
Агресивна	Стадія початкового формування	Абсолютна стабільність
	Стадія зростання	абсолютна/нормальна стабільність
	Стадія розвитку	нормальна стабільність
	Стадія зрілості	нестійкий фінансовий стан
	Стадія зрілості	Кризовий фінансовий стан
Консервативна	Стадія початкового формування	нестійкий фінансовий стан
	Стадія зростання	Нормальна стабільність
	Стадія розвитку	Абсолютна стабільність
	Стадія зрілості	нестійкий фінансовий стан
	Стадія зрілості	Кризовий фінансовий стан
Помірна	Стадія початкового формування	нормальна/абсолютна стабільність
	Стадія зростання	абсолютна/нормальна стабільність
	Стадія розвитку	абсолютна/нормальна стабільність
	Стадія зрілості	Нормальна стабільність / нестійкий фінансовий стан
	Стадія зрілості	Кризовий фінансовий стан

* Складено з використанням [2, 3]

Своєчасність усвідомлення в ході проведення фінансового моніторингу (дослідження) здатності і факторів зміни видів фінансової стійкості до циклів її забезпечення (повної і нормальної) або циклів фінансової нестабільності (нестійкої і кризової) дає можливість вдало оперувати об'ємами і складом майна, фінансовими резервами й конкурентними перевагами підприємства

для забезпечення його стабільного розвитку.

Враховуючи той факт, що спрощене визначення моніторингу – це системний аналіз з метою систематичного контролю за певними показниками, а одне з його завдань - аналітично-оціночний супровід управлінських рішень у фінансових питаннях, - то для проведення внутрішнього аналізу фінансової стійкості потрібно окреслити головні критерії його оцінки: за абсолютними і відносними показниками. Кожен з критеріїв реалізується за допомогою застосування окремих методик: перший – способом співставлення резервів і витрат із джерелами їх покриття й способом співставлення необоротних і оборотних активів із джерелами їх створення, а другий – способом обчислення певних ринкових коефіцієнтів, формування інтегральної оцінки й з'ясування можливості банкрутства. На базі описаних способів і методик у процесі проведення моніторингу фінансової стійкості підприємства здійснюється оцінка якості і доцільності використання діючих методичних інструментів у ході формування внутрішнього аналізу фінансової стійкості.

Враховуючи способи фінансового моніторингу і особливості завдань фінансового аналізу, доцільно сформувати систему критеріїв для оцінювання дієвості нинішніх способів аналізу фінансової стійкості підприємств харчової промисловості (табл. 5.2). Система описаних характеристик є потрібною і достатньою для того, щоб обрати способи формування і удосконалення внутрішнього аналізу фінансової стійкості.

Таблиця 5.3. наочно демонструє, що тільки узагальнена (зведена) оцінка орієнтовно на 40% відповідає запитам внутрішнього аналізу для забезпечення фінансової стійкості об'єктів господарювання.

Таким чином, встановлено, що потрібен суттєво новий спосіб проведення моніторингу, який зможе в повній мірі реалізувати головну мету регулярного аналізу, ліквідувавши недоліки вже існуючих способів, та відповідати конкретним завданням щодо прибутків, стабілізації чи зростання фінансової стійкості підприємства.

Таблиця 5.3

Порівняльна оцінка існуючих способів і методик моніторингу фінансової стійкості в контексті проведення внутрішнього аналізу фінансової стабільності підприємств харчової галузі*

№	Вимоги до формування методичного інструментарію для проведення моніторингу фінансової стабільності підприємства	І концепція		ІІ концепція		
		Порівняльний аналіз запасів та витрат із джерелами їх формування	Порівняльний аналіз позаоборотних активів із джерелами їх покриття	Коефіцієнтний аналіз фінансової стійкості	Діагностика неплатоспроможності	Узагальнена (зведена) оцінка
1	Визначення кінцевої мети	-	-	-	-	+
2	Отримання узагальнюючої характеристики підприємства про фінансово-економічний стан	-	-	-	-	-
3	Принцип безперервності	-	-	-	-	-
4	В якості бази - фактори, які безпосередньо впливають на фінансово-економічний стан підприємства	-	-	+	+	+
5	Наявність можливості відслідковувати динаміку стану організацій	-	+	+	+	+
6	Однозначна інтерпретація вихідних даних	+	+	-	-	-
7	Поєднання абсолютних і відносних показників	-	-	-	-	-
8	Можливість складання прогнозів зміни фінансово-економічного стану підприємств	-	-	-	-	-
9	Відкритість і доступність отриманих висновків і результатів в процесі аналізу	+	+	+	+	+
10	Прийняття до уваги специфіки підприємств за галузевим спрямуванням і регіональному розміщенні	-	-	-	-	-
Підсумкова оцінка методик, % виконання вимог		20	30	30	30	40

* Складено з використанням [2, 3]

На зміну загальноприйнятого алгоритму «витрати – виробництво – фінансовий підсумок», яким користуються під час розрахунків даних фінансової стабільності, повинна прийти стратегія удосконалення внутрішнього аналізу фінансової стійкості. У новій формулі за базовий показник необхідно брати продану продукцію, яка відображає запит на виготовлену продукцію; фінансовий результат буде показником прибутку як головного чинника, який забезпечує фінансову стійкість підприємства харчової промисловості, беруться до уваги й інші дані, які отримуються в ході обліку витрат, збуту і прибутку.

Витрати підприємства – це не тільки витрати, які потрібні для отримання прибутків, але й резерви підприємства, тобто «потенційно очікуваний» прибуток. Складовими резервів доцільно вважати активи об'єкту господарювання та шляхи їх наповнення – пасиви, відображені у бухгалтерському балансі. Витрати підприємства, до яких відносяться витрати на випуск продукції та її збут за певний період, необхідно розглядати як повну собівартість (згідно а класифікаційними ознаками). Прибуток від реалізації товару є прибутком підприємства, з позиції обліку; а з фінансової точки зору – головним джерелом забезпечення поточних видатків і створення фінансових резервів, який в свою чергу, в господарській діяльності підприємства є з'єднувальною ланкою між витратами і фінансовим прибутком. До підсумків діяльності підприємства необхідно віднести і чистий прибуток - прибуток від продажу продукції і прибуток після відрахувань на сплату податків.

Рис. 5.1 демонструє можливість забезпечення головного завдання моніторингу (зростання рівня фінансової стійкості) через підпорядковану максимізацію вихідних даних: показники чистого прибутку повинні збільшуватись швидшими темпами, ніж показники прибутку від збуту виробленої продукції, прибуток від збуту товару - швидше виручки, виручка - швидше собівартості й, в кінцевому результаті, витрати - швидше нерухомих коштів та їх джерел (підвищуючи темпи оборотності активів).

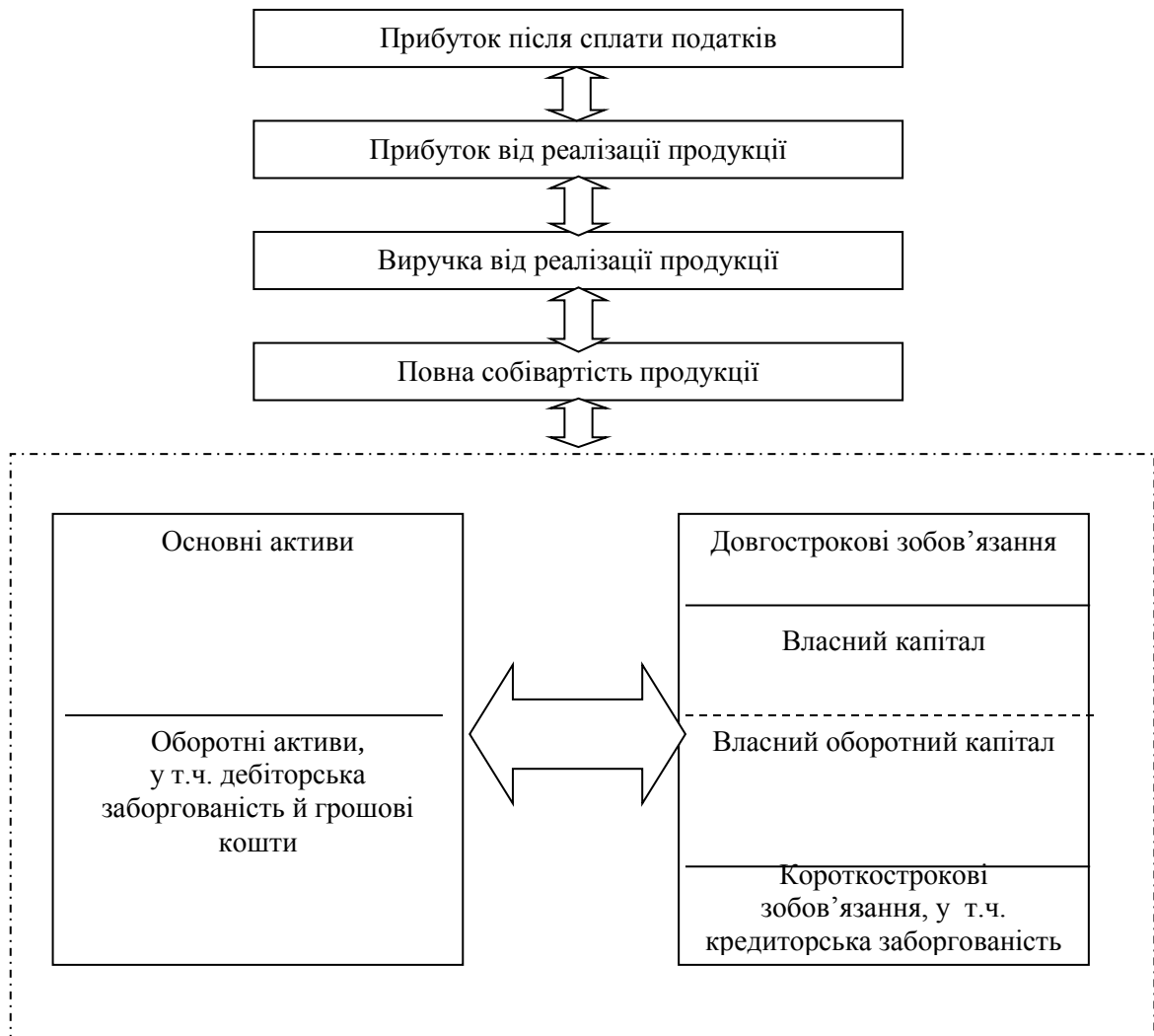


Рис. 5.1. Схема формування і моніторингу вихідних даних у системі внутрішнього аналізу фінансової стабільності*

* Складено з використанням [2, 3]

За основу описаної моделі аналізу взято матричний спосіб моніторингу та концептуальний підхід до визначення даних, які є взаємозалежними, для внутрішнього аналізу фінансової стійкості підприємств харчової промисловості «витрати – збут – прибуток», зокрема, і «золоте економічне правило»: Швидкість росту балансового прибутку > Швидкість зростання об'ємів > Швидкість збільшення активів > 100%

Алгоритм, за яким описана вся фінансова робота підприємства, представлений у формі формули «вхід – вихід», запропонований у табл. 5.4.

Таблиця 5.4

Матрична модель внутрішнього моніторингу фінансової стабільності ДП «Куліндорівський КХП» Одеської обл.*

Показники	Основні активи (ОА)	Оборотні активи (ОБА)	Дебіторська заборгованість (ДЗ)	Грошові кошти (ГК)	Власний капітал (ВК)	Власний оборотний капітал (ВОК)	Довгострокові зобов'язання (ДЗо)	Короткострокові зобов'язання (КЗ)	Кредиторська заборгованість (КрЗ)	Собівартість реалізованої продукції (Св)	Виручка від реалізації продукції	Прибуток від реалізації продукції	Чистий прибуток (Чпр)
	1,243	1,439	0,518	0,888	1,499	1,301	0,259	1,727	1,727	1,179	1,419	1,821	2,986
Основні активи (ОА)		Співвідношення ОБА й ОА	Співвідношення ДЗ й ОА	Співвідношення ГК й ОА	Співвідношення ВК й ОА	Співвідношення ВОК й ОА	Коеф. структури довгострокових вкладень	Співвідношення КЗ й ОА	Співвідношення КрЗ й ОА	Співвідношення Св й ОА	Коеф. оборотності ОА	Рентабельність ОА	Рентабельність ОА по Чпр
1,243	*	1,274	0,459	0,785	1,328	1,153	0,229	1,501	1,501	1,044	1,255	1,612	2,644
Оборотні активи (ОБА)	Співвідношення ОА й ОБА	П4→	Співвідношення ДЗ й ОБА	Співвідношення ГК й ОБА	Співвідношення ВК й ОБА	Коеф. власних оборотних коштів	Співвідношення ДЗо й ОБА	Співвідношення КЗ й Обо	Співвідношення КрЗ й ОБА	Співвідношення Св й ОБА	Коеф. оборотності ОБА	Рентабельність ОБА	Рентабельність ОБА по Чпр
1,439	0,950	*	0,392	0,672	1,136	0,986	0,196	1,285	1,285	0,902	1,084	1,392	2,283
Дебіторська заборгованість (ДЗ)	Співвідношення ОА й ДЗ	Співвідношення ОБА й ДЗ		Співвідношення ГК й ДЗ	Співвідношення ВК й ДЗ	Співвідношення ВОК й ДЗ	Співвідношення ДЗо й ДЗ	Співвідношення КЗ й ДЗ	Співвідношення КрЗ й ДЗ	Співвідношення Св й ДЗ	Коеф. оборотності ДЗ	Рентабельність ДЗ	Рентабельність ДЗ по Чпр
0,518	2,638	3,026	*	1,867	3,154	2,738	0,544	3,567	3,567	2,502	3,012	3,865	6,340
Грошові кошти (ГК)	Співвідношення ОА й ГК	Співвідношення ОБА й ГК	Співвідношення ДЗ й ГК	П6→	Співвідношення ВК й ГК	Співвідношення ВОК й ГК	Співвідношення ДЗо й ГК	Співвідношення КЗ й ГК	Співвідношення КрЗ й ГК	Співвідношення Св й ГК	Коеф. оборотності ГК	Рентабельність ГК	Рентабельність ГК по Чпр
0,888	1,540	1,767	0,637	*	1,842	1,599	0,317	2,083	2,083	1,461	1,758	2,256	3,702
Власний капітал (ВК)	Забезпеченість ОА власним капіталом	Співвідношення ОБА й ВК	Співвідношення ДЗ й ВК	Співвідношення ГК й ВК		Коеф. маневреності	Коеф. економічного ризику	Співвідношення КЗ й ВК	Співвідношення КрЗ й ВК	Співвідношення Св й ВК	Коеф. оборотності ВК	Рентабельність ВК	Рентабельність ВК по Чпр
1,499	0,911	1,045	0,377	0,645	*	0,946	0,187	1,233	1,233	0,864	1,040	1,336	2,190
Власний оборотний капітал (ВОК)	Співвідношення ОА й ВОК	Співвідношення ОБА й ВОК	Співвідношення ДЗ й ВОК	Співвідношення ГК й ВОК	Співвідношення ВК й ВОК		Співвідношення ДО й ВОК	Співвідношення КЗ й ВОК	Співвідношення КрЗ й ВОК	Співвідношення Св й ВОК	Коеф. оборотності ВОК	Рентабельність ВОК	Рентабельність ВОК по Чпр
1,301	1,051	1,204	0,434	0,743	1,256	*	0,217	1,420	1,420	0,996	1,199	1,538	2,524
Довгострокові зобов'язання (ДЗо)	Співвідношення ОА й ДЗо	Співвідношення ОБА й ДЗо	Співвідношення ДЗ й ДЗо	Співвідношення ГК й ДЗо	Коеф. стабільності	Співвідношення ВОК й ДЗо	П5→	Співвідношення КЗ й ДЗо	Співвідношення КрЗ й ДЗо	Співвідношення Св й ДЗо	Коеф. оборотності ДЗо	Рентабельність ДЗо	Рентабельність ДЗо по Чпр
0,259	5,287	6,065	2,184	3,742	6,323	5,487	*	7,150	7,150	5,016	6,035	7,746	12,707
Короткострокові зобов'язання (КЗ)	Співвідношення ОА й КЗ	Коеф. поточної ліквідності	Співвідношення ДЗ й КЗ	Коеф. абсолютної ліквідності	Співвідношення ВК й КЗ	Співвідношення ВОК й КЗ	Співвідношення ДЗо й КЗ		Питома вага КрЗ у КЗ	Співвідношення Св й КЗ	Коеф. оборотності КЗ	Рентабельність КЗ	Рентабельність КЗ по Чпр

Продовження таблиці 5.4

1,727	0,806	0,924	0,334	0,570	0,963	0,836	0,165	*	1,000	0,765	0,921	1,181	1,937
Кредиторська заборгованість (КрЗ)	Співвідношення ОА й КрЗ	Співвідношення ОБА й КрЗ	Співвідношення ДЗ і КрЗ	Співвідношення ГК і КрЗ	Співвідношення ВК і КрЗ	Співвідношення ВОК і КрЗ	Співвідношення ДЗо й КрЗ	Співвідношення КЗ і КрЗ		Співвідношення Св і КрЗ	Коеф. оборотності КрЗ	Рентабельність КрЗ	Рентабельність КрЗ по Чпр
1,727	0,806	0,924	0,334	0,570	0,963	0,836	0,165	1,000	*	0,765	0,921	1,181	1,937
Собівартість реалізованої продукції(Св)	Співвідношення ОА й Св	Співвідношення ОБА й Св	Співвідношення ДЗ і Св	Співвідношення ГК і Св	Співвідношення ВК і Св	Співвідношення ВОК і Св	Співвідношення ДЗо й Св	Співвідношення КЗ і Св	Співвідношення КрЗ і Св	←ПЗ	Витратовіддача по виручки	Рентабельність реалізованої продукції	Рентабельність реалізованої продукції по Чпр
1,179	1,180	1,355	0,488	0,835	1,412	1,225	0,254	1,597	1,597	П2→	1,347	1,729	2,837
Виручка від реалізації продукції	Фондосмність продукції	Співвідношення ОБА й виручки	Співвідношення ДЗ і виручки	Співвідношення ГК і виручки	Співвідношення ВК і виручки	Співвідношення ВОК і виручки	Співвідношення ДЗо й виручки	Співвідношення КЗ і виручки	Співвідношення КрЗ і виручки	Витрати на 1 грн виручки		Рентабельність продажів	Рентабельність продажів по Чпр
1,419	0,981	1,126	0,405	0,694	1,173	1,018	0,203	1,326	1,326	0,931	*	1,437	2,358
Прибуток від реалізації продукції	Фондосмність прибутку	Співвідношення ОБА й прибутку	Співвідношення ДЗ і прибутку	Співвідношення ГК і прибутку	Співвідношення ВК і прибутку	Співвідношення ВОК і прибутку	Співвідношення ДЗо й прибутку	Співвідношення КЗ і прибутку	Співвідношення КрЗ і прибутку	Витратосмність прибутку	Знімання виручки з 1 грн прибутку	П1→	Співвідношення Чпр і прибутку від реалізації
1,821	0,716	0,822	0,296	0,507	0,857	0,743	0,148	0,969	0,969	0,679	0,819	*	1,722
Чистий прибуток (Чпр)	Фондосмність чистого прибутку	Співвідношення ОБА й Чпр	Співвідношення ДЗ і Чпр	Співвідношення ДС і Чпр	Окупність свласного капіталу	Співвідношення ВОК і Чпр	Співвідношення ДЗо й Чпр	Співвідношення КЗ і Чпр	Співвідношення КрЗ і Чпр	Витратосмність чистого прибутку	Знімання виручки з 1 грн чистого прибутку	Співвідношення прибутку від реалізації	
2,986	0,437	0,501	0,181	0,310	0,522	0,453	0,090	0,591	0,591	0,414	0,498	0,540	*

* Складено і розраховано на основі [3] та даних підприємства

«Вхід» відображає дані (базові і оборотні активи, власний капітал і зобов'язання, собівартість, виручку і дохід від проданого товару тощо), які отримані за показниками бухгалтерської звітності й обчислені на їх базі індексні показники як співвідношення даних поточного періоду до базового.

«Вихід» у запропонованому алгоритмі - це дані, які сформовані на основі співставлення показників, які є на перетині, у верхній та у нижній частині таблиці (чисельник і знаменник), та систематизовані групи оцінок - середньоарифметичні значення вхідних у цій групі показників.

Формування матричного алгоритму аналізу фінансової стабільності виробництва і схема розрахунку його вихідних характеристик дають можливість обчислити узагальнені дані фінансової стабільності як середньоарифметичне значення базових груп даних матриці. Вцілому, концепція запропонованої матриці забезпечує формування інтерпретації узагальнених даних фінансової стійкості, який за умови фінансово стабільного стану підприємства дорівнює або є більшим за 1, у випадку нестійкого стану – менше 1.

Моніторинг фінансової стійкості виробництва на основі матричного способу дає можливість розрахувати оцінку залежності кінцевих результатів, прибутком підприємства, його витратами, фінансами та їх шляхами надходжень, зокрема і встановити її рівень за одним розрахунковим значенням – показником фінансової стійкості підприємства (табл. 5.5).

На основі матричного алгоритму аналізу можна виявити головні напрямки фінансової стратегії підприємств харчової промисловості щодо керування засобами (основними і оборотними), шляхами надходження фінансів, прибутками і витратами, способом обчислення груп показників матричного алгоритму, який віддзеркалює характер взаємозалежності і швидкості змін вихідних даних у визначенні рівня фінансової стійкості підприємства. Як результат, матричний алгоритм включає в себе всі дані-чинники, які покладені в основу і напряду впливають на показники

фінансової стабільності підприємства та зазначають головні шляхи його фінансової стратегії.

Таблиця 5.5

Оцінка фінансової стійкості підприємства ДП «Куліндорівський КХП» на базі матричної схеми*

Показники	Фактичне значення	Нормативне значення
Фінансової стабільності підприємства (ПФС)	1,227	≥ 1
Взаємозв'язку коштів підприємства (П4)	0,795	≈ 1
Взаємозв'язку коштів, їх джерел і витрат підприємства (П3)	1,120	> 1
Перетворення джерел і витрат підприємства в його доходи (П2)	2,678	> 1
Інтегрального взаємозв'язку коштів й їх джерел (П7)	1,211	≈ 1
Взаємозв'язку коштів й їх джерел (П6)	1,160	≈ 1
Взаємозв'язку джерел коштів підприємства (П5)	1,711	≈ 1
Взаємозв'язку кінцевих результатів (П1)	1,909	> 1

* Складено з використанням [3, 4]

Їх показники дають можливість укласти план подолання нестабільного стану (якщо показник фінансової стійкості менше 1) чи підтримання фінансової стійкості підприємства (коли показник більший за 1) та будуть взяті за основу при формуванні програми фінансового оздоровлення. При умові, коли:

- показник взаємозалежності остаточних результатів (П1) менше 1 та/або показник перерозподілу грошових коштів, джерел і видатків підприємства до його прибутків (П2) менше 1, або ж наявна динаміка зменшення показників цих величин, то потрібно впроваджувати плани по реалізації стратегії керування прибутками підприємства;

- дані взаємозалежності фінансів, шляхів їх отримання і видатків підприємства (П3) менше 1, або присутнє зменшення його значення, - необхідно укласти план щодо реалізації стратегії керівництва витратами підприємства;

- дані взаємозалежності фінансів (П4) значно більше або менше 1, потрібно впроваджувати плани по реалізації стратегії керівництва витратами підприємства;

- дані взаємозалежності джерел надходження і фінансів підприємства (П5) значно більше або менше 1, - важливо реалізувати план щодо впровадження в дію стратегії керівництва капіталом підприємства;

- дані взаємозалежності джерел надходження і фінансів (П6), зокрема й інтегрований показник взаємозалежності джерел надходження і фінансів (П7) значно більше або менше 1, - необхідно впроваджувати плани по введенню в дію фінансової стратегії керівництва фінансами підприємства й їх джерелами в сукупності.

Дослідження відповідності інтегрального показника матричного алгоритму виду фінансової стійкості (який обчислений на основі ряду існуючих методик фінансового моніторингу) підприємств харчової галузі Одеського регіону підтверджує, що матричний алгоритм фінансової стійкості підприємств харчової галузі використаний на практиці і є достовірним, оскільки показники вихідних даних матриці співпадають з характеристиками аналогічних підприємств) табл. 5.6)

Таблиця 5.6

Оцінка відповідності інтегрального показника виду фінансової стійкості підприємств харчової галузі Одеського регіону*

Підприємства	Встановлений тип фінансової стабільності	Узагальнений (інтегральний) показник
ДП «Куліндорівський КХП»	Абсолютний	1,431
ПП «ГАРМАШ»	Нормальний	1,125
ПрАТ ВО «Одеський консервний завод»	Нестійкий	1,005
ТОВ «Одеський коровай»	Кризовий	0,804

* Складено з використанням [4]

Матричний алгоритм аналізу фінансової стійкості підприємств дає можливість здійснити аналіз та дати оцінку вартісним значенням витрат, надходжень від продажу товару і прибутку, вказує на причинно-наслідковий зв'язок між чинниками, які мають вплив на них, беручи до уваги потребу росту стабільності, поєднує значну частину абсолютних і відносних даних фінансової стійкості підприємства, визначає її рівень за одним інтегральним показником.

Алгоритм впровадження внутрішнього систематичного аналізу фінансової стійкості підприємств складається з таких напрямів реалізації: формулювання мети і завдань, схема системного моніторингу, його циклічність і строки, методика отримання інформації і способи фінансового моніторингу, завдань задіяним службам і забезпеченість комп'ютерною технікою, зокрема і правила оформлення результатів аналізу.

Матриця внутрішнього фінансового аналізу, який включає головні розділи його реалізації, демонструє рис. 5.2.

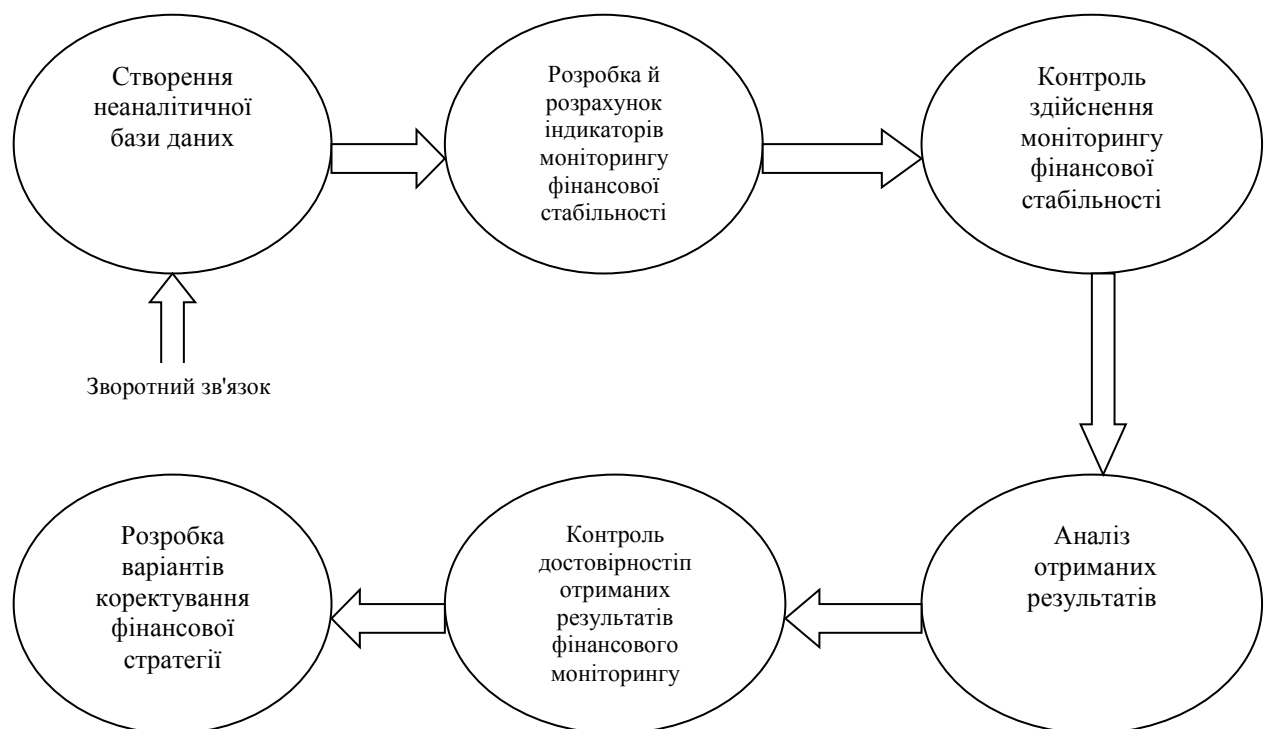


Рис. 5.2. Матриця реалізації внутрішнього аналізу фінансової стійкості

* Складено з використанням [4]

Схема реалізації кроків у матриці відтворює послідовність здійснення комплексу процедур щодо внутрішнього фінансового аналізу підприємства і розробку за його результатами управлінських рішень для корегування фінансової політики і тактики підприємства.

Рекомендований мінімальний виправданий термін здійснення фінансового моніторингу підприємства – один рік, період, який повинен бути охоплений вивченням, - не має перевищувати один квартал. Дані різних форм фінансової звітності становлять джерело отримання інформації для проведення аналізу фінансової стійкості.

Отже, матричний алгоритм внутрішнього фінансового аналізу цілком відповідає завданням внутрішнього аналізу фінансової стійкості. Його застосування спрощує оформлення результатів аналізу та їх оцінку, відповідно, вихідними є п'ять даних; узагальнюючим і головним – один, який дає можливість зробити комплексний висновок щодо стану фінансової стійкості і шляхи її корекції. Особливість запропонованої методики лежить в тому, що вона дає можливість вивчати, аналізувати і здійснювати контроль фінансової стійкості будь-якого підприємства, яке є фінансово автономним. В той же час, описана методика дає можливість без значних змін вже існуючої управлінської системи своєчасно з'ясувати і передбачити негативні тенденції в процесі виробничо-фінансової діяльності та забезпечити стабільність роботи підприємства в сучасному економічному середовищі

5.2. Бюджетування в системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки концептуальне управління підприємством є значущим і перспективним напрямком. Концепція розвитку підприємства – головний документ, який повинен буди основою для ухвалення управлінських рішень. Він визначає стратегію розбудови підприємства, засади стабільності на цільовому ринку, зокрема

вартість виробництва у перспективі. Науково аргументована концепція дає можливість підприємству акцентувати увагу та організаційні резерви на стратегічних напрямках, які здатні забезпечити підприємству економічну і фінансову стабільність.

Найголовніша стратегічна частина планово-аналітичної діяльності підприємства виключно всіх напрямків економічної діяльності - це формування системних фінансових програм-бюджетів. Процес формування бюджету дозволяє зменшити показники неефективного використання фінансів підприємства шляхом вчасного укладання програм господарської діяльності, товарно-матеріальних і фінансових операцій та контролю за їх практичною реалізацією.

Бюджетування, як головний крок у формуванні фінансової політики підприємств харчової промисловості, до нинішнього часу вважається слабкою ланкою у загальній системі керування підприємством на вітчизняних підприємствах харчової промисловості. Практичний досвід показує, що на сьогодні переважна більшість вітчизняних харчових виробників не мають головних механізмів комплексного керівництва стратегічним бюджетним процесом. Практика реалізації процесів формування бюджету на вітчизняних харчових підприємствах доводить, що правильне узгодження методів формування бюджету з іншими способами управління значно стабілізує продуктивність підприємства і результативність моделі його функціонування загалом, зокрема і ринкову конкурентоздатність.

Практика реалізації процесів формування бюджету на вітчизняних харчових підприємствах доводить, що правильне узгодження методів формування бюджету з іншими способами керівництва підприємством значно стабілізує його продуктивність і результативність моделі функціонування підприємства загалом, зокрема і ринкову конкурентоздатність.

Бюджетний метод управління розглядається нами як один з методів вивчення підприємства й управління їм. Бюджетний метод управління являє

собою метод, що має певні цілі, що відзначає фактичне положення й вносить необхідні корективи [5, 6].

В різних авторів й у різних теоріях бюджетний метод управління визначається по-різному. Тому для того, щоб розібратися в цих розбіжностях, доцільно вибрати три різних визначення з тих, які надають цьому методу найбільше значення.

Що стосується методів, що дають можливість здійснювати подібну форму управління, то такими методами, безсумнівно, повинні бути методи, застосовувані у звітності, оскільки мова йде про використання таких керівників, які можуть займатися підготовкою до прийняття рішень [7]. При прийнятті рішень мова йде про визначення мети аналогічно тому, наприклад, як при визначенні витрат виробництва існують елементи, що залежать від таких рішень підприємства, як рішення про порядок нарахування амортизації або розподіл накладних витрат [8].

У випадку, коли бюджетний спосіб управління застосовується для удосконалення управління, яке базується на контрольованих прогнозах, вчені вбачають у ньому багато переваг. В той же час, не можна не звертати уваги на граничні можливості даного способу і можливі ризики, зокрема, про невідповідність із завданнями, які повинні бути досягнуті в кінцевому результаті.

І. З погляду витрат:

а) Описаний спосіб забезпечує більші економічні витрати засобів виробництва, оскільки він за своєю суттю спонукає до забезпечення ефективного використання обладнання та інших технічних засобів і фінансових процесів.

б) Він унеможливорює неефективне використання коштів шляхом системного контролю витрат відповідно до поставлених задач, заради яких вони здійснюються, та згідно з ухвалами управлінців підприємства.

в) Він забезпечує скорочення витрат, які пов'язані з потребою отримання погоджень, забезпечуючи децентралізацію ухвалення рішень.

г) Він спонукає адміністрацію сформувати дієздатну структуру головної бухгалтерії і виробничої бухгалтерії, що є вимогою для вдосконалення системи керівництва.

II. Управління фінансами:

а) Забезпечуючи можливість прогнозувати об'єми надходження коштів і їх видатків, він дає можливість координувати розміри витрат у межах, які пропорційні загальним обсягам надходжень.

б) Він вважається єдиним способом, який дозволяє прогнозувати суми для забезпечення фінансування.

в) Спонукає керівників, які сформували дієві програми і забезпечують їх реалізацію, отримувати певні фінансові переваги і привілеї.

III. Управління комерційною діяльністю:

а) Він спонукає адміністрацію досліджувати продукт власного виробництва і ринки для формування стратегії. Як результат, дирекція в повній мірі обізнана із ситуацією на підприємстві.

б) Він забезпечує постійний пошук найбільш ефективних методів в межах, які відповідатимуть високому рівню продуктивності діяльності підприємства загалом.

IV. У галузі загальної стратегії:

а) Він спонукає адміністрацію здійснювати вивчення і планування, яке забезпечить найбільш ефективне застосування трудових резервів, матеріалів й інших видів витрат.

б) Він вкрай потрібен для адміністрації для оцінки ефективності стратегії, яка впроваджується у напрямку реалізації, виробництва і фінансування.

в) Він представлений методами кількісної оцінки, незалежними від настрою дирекції, яка в повній мірі несе відповідальність за кінцевий результат, відповідно до поставлених задач.

г) Він є сигналом для хвилювання адміністрації через повідомлення про невідповідність реальних результатів і прогнозованих.

V. У галузі організації управління:

а) Він детально окреслює значення всіх функцій, які діють на підприємстві, їх місця.

б) Він дає можливість координації. Він зобов'язує всі структурні підрозділи підприємства функціонувати злагоджено для отримання результатів, передбачених бюджетом.

На практиці переважна більшість підприємств, які впроваджують бюджетний спосіб управління, забезпечують це на основі реальних і детальних завдань, і головний привілей, який підприємства прогнозують отримати від впровадження даного методу, проявиться по-різному для кожного конкретно.

VI. Децентралізація. Досліджений спосіб представлений як один із методів розподілу відповідальності, уникаючи ризиків втрати контролю, і забезпечує реалізовувати конкретні заходи в межах затвердженого бюджету. Недоліком в даному випадку є те, що бюджет витрат частково приймає ознаки «бюджету, що дозволяє витрати». Проте, цей недолік в повній мірі компенсується впровадженням системи матеріального стимулювання.

VII. Контроль за коштами й фінансуванням капітальних вкладень. Це завдання є загальним для більшості підприємств, і їх можна реалізувати за допомогою досить нескладних способів, які не передбачають великих витрат.

VIII. Контроль рентабельності. Цей вид контролю найбільш доцільний для тих підприємств, які організовують різнопланові виробництва, не пов'язані між собою. Він базується на контролі витрат за напрямками їх призначення, це забезпечує виявлення витрат виробництва і їх продуктивність у розрізі кожного типу продукції.

IX. Гнучкість керівництва і здатність швидкого корегування. Це є нагальною потребою, в першу чергу, для сфер зі значними змінами кон'юнктури, або у галузі реалізації випущеної продукції, чи у системі придбання сировини [9].

X. Загальна ефективність. Здійснення управління, що враховує

відхилення або виключення.

Потрібно також звернути увагу на проблеми і ризики, які можливі при бюджетному методі управління:

I. Впровадження бюджетного способу управління – процес складний і займає тривалий період часу.

Умовою для впровадження повного циклу системи бюджетного способу управління є добре сформована професійна аналітична бухгалтерія підприємства [10].

Практика показує, що впровадження бюджетного способу управління займає кілька років, зокрема, біля п'яти років потрібно для повноцінної роботи системи прогнозування і контролю керівництва в тому вигляді, в якому вона буде схвалена адміністрацією [11].

II. Бюджетний спосіб управління потребує відповідної системи управління. Щодо системи однорідних підрозділів автори наукових робіт висловлювалися висловлюють міркування про те, що вони не відповідають існуючим центрам відповідальності. Така ситуація може стати катастрофічною за умови впровадження бюджетного способу керування, а саме: потрібно було б призначити відповідальних спеціалістів окремо за кожен бюджет, а це означає, що класифікація витрат повинна була б відповідати підструктурі відповідальності.

В той же час, потрібно, щоб дирекція несла відповідальність тільки за ті сегменти, які стосуються саме його бюджету і на який він має безпосередній вплив (зокрема, відповідно до яких на нього покладені певні обов'язки). Порушення даної умови призведе до розчарування, не буде отримана очікувана ефективність.

III. Бюджетний спосіб управління досить об'ємний і потребує великих витрат. Система впровадження даного способу потребує значних витрат. Такі видатки згодом можна компенсувати дякуючи перевагам, які надає цей метод в процесі керівництва підприємством, або шляхом спрощення традиційно існуючого алгоритму бухгалтерської звітності.

В Америці досить активно застосовують спосіб керівництва на базі з'ясованих достатньо великих відхилень. Якщо ж відхилення від прогнозованих несуттєві, на них не акцентується увага, а керівництво інформують лише про глобальні відхилення: про ті показники, які потребують втручання з метою розробки корекційних заходів.

У випадку, коли впровадження бюджетного способу управління не забезпечує звільнення від зайвого у традиційно усталеній схемі бухгалтерської звітності, то витрати збільшуються практично вдвоє (а іноді і більше). Застосування розглянутого методу фактично передбачає три стадії: розробку передбачень, механічне порівняння цих передбачень із фактичними результатами й, нарешті, аналіз виявлених відхилень. Все це може бути рентабельним при динамічному управлінні [12].

IV. Метод бюджетного управління не підміняє схему управління, а навпаки, він їй допомагає. В той же час, не потрібно очікувати, що при впровадженні бюджетного способу управління адміністрація має повністю йому довіритися. Дієве керівництво підприємством завжди буде актуальним і результативним. Саме через це не можна доводити до того, щоб бюджетний спосіб керівництва став непотрібним інструментом, який створюватиме зайві ускладнення в управлінській системі або в ще один бухгалтерський механізм, який зацікавлює лише окремих осіб.

В тому числі, його впровадження іноді призводить до ризиків, при яких бюджет розглядається як бюджет, яким виправдані всі види витрат. В даному випадку неправильним було б проводити паралелі з державним бюджетом, оскільки це вкрай невірне уявлення про значення бюджету в розрізі того, що вкладено в нього в умовах бюджетного способу керівництва.

Впровадження бюджетного способу управління в повному об'ємі має такі складові:

- дослідження резервів функціонування підприємства з огляду на зовнішні і внутрішні чинники;
- окреслення головних завдань діяльності підприємства;

- координацію впровадження бюджетного способу управління на базі оцінки результатів роботи підприємства у відповідності до поставлених завдань;

- контроль за реалізацією та вироблення заходів щодо корегування.

Необхідно зазначити, що допускається можливість впровадження бюджетного способу управління в неповному об'ємі.

При неповному застосуванні бюджетного методу управління можуть бути відсутніми або передбачення, або чітке формулювання цілей, або коригувальні заходи [13]. У цих випадках не можна говорити про застосування методу передбачень і бюджетного управління в повному обсязі. В той же час нерідко доводиться звертатися до бюджету. Зазначені напрямки впровадження бюджетного контролю в окремих випадках стають першим кроком перехідного етапу до повноцінного бюджетного способу керівництва. Але відомі випадки, коли підприємство тривалий період надає першочергового значення лише одному з напрямків запропонованого способу: прогнозуванню, координації або бюджетному контролю, не приділяючи належної уваги іншим складовим. Окремі спеціалісти-практики у галузі керівництва підприємствами зазначають, що вони б позитивно ставилися до впровадження бюджетного способу управління, при умові, коли він базувався виключно на детальній розробці прогнозування і розробці стратегій на майбутнє [14].

У сфері управління реалізацією товарів бюджетний метод передбачає [15]:

- а) Попереднє визначення мети, розміру оборотів (продажів) і кількість реалізованих товарів. Однак для досягнення цих цілей протягом якогось певного строку повинна бути розглянута наявність товару: число торговельних точок, безперебійність поставок, знання того або іншого нового виду товару, відомості про число реклаमाцій, що надійшли й тощо. Ці можливості можуть розглядатися як проміжні цілі [15].

- б) Забезпечення можливості проведення вимірів, що дозволяють

порівняти фактичне виконання з наміченими цілями. Дійсно, часто виявляється необхідним поглибити звичайний статистичний облік шляхом проведення вибірових обстежень (наприклад, числа торговельних точок, їх популярності й т.д.) [15].

в) Прийняття рішення про проведення необхідних коригувальних заходів (наприклад, про посилення реклами).

У сфері управління витратами виробництва, застосування бюджетного методу передбачає таке:.

а) Нормативи витрат виробництва, встановлювані бюджетом при визначенні цілей, які повинні бути досягнуті підприємством.

б) Облік фактичних витрат виробництва, що дає можливість визначити їх відхилення від нормативів, встановлених бюджетом.

в) Коригувальні заходи для усунення цих відхилень.

Однак для встановлення нормативів витрат виробництва повинні бути визначені нормативи споживання матеріалів і цін на них, а також нормативи продуктивності праці [16]. Це говорить про необхідність більш детального розгляду проблеми. Зокрема, для прогнозування витрат виробництва на майбутнє необхідно:

- визначення операцій, що складають виробничий процес, і нормативів витрат часу (прямих і непрямих);

- облік фактично виконаних операцій, що дає можливість виявити відхилення від встановлених нормативів: по прямим витратах робочого часу (% робіт, що відповідають нормативам витрат робочого часу, і % робіт, що не відповідають цим нормативам) і по непрямим (% непрямих витрат робочого часу в годинниках по видах витрат) [16];

- реалізація корегувальних планів, які мають різнопланові напрямки: новаційний підхід до ремонту обладнання, підвищення кваліфікації, розробка проектів тощо.

Бюджетне планування представляє собою процес формування окремих бюджетів для функціональних підструктур підприємства, в основі яких

лежать програми, затверджені адміністрацією. Бюджетування – це єдина система не тільки відбору певних стратегічних цілей планування всередині підприємства, а й організаційна система фінансових взаємозв'язків на підприємстві в межах затвердженої концепції, а саме: система внутрішнього фінансового керівництва, складова стратегічного, а не виключно тактичного, короткотривалого фінансового планування.

В процесі формування системи бюджетування на підприємстві харчової промисловості потрібно брати до уваги головні лімітуючі (обмежувальні) чинники, які мають вплив на фінансову складову підприємства, які є першоосновою формування бюджету. Серед зазначених чинників можна виділити внутрішні і зовнішні.

Зовнішні (обмежувальні) фактори – це ліміт збуту і ліміт матеріальних резервів. Ліміт продажів відображається показником попиту на товар і роботою продавців-маркетологів. Ліміт матеріальних резервів залежить від діяльності і розвитку об'єкту господарювання, який гальмує відсутність достатніх резервів.

Внутрішні лімітуючі чинники – ліміт технічних можливостей і ліміт фінансових резервів. Ліміт технічних можливостей взаємопов'язаний з тим, що наявність або відсутність належних технічних можливостей призводить до зростання чи зниження реальних можливостей підприємства забезпечувати запити споживачів. Ліміт фінансових резервів сприяє фінансовій стійкості підприємства, в основі якої лежить збалансованість його головного бюджету.

В залежності від видів діяльності підприємства виокремлюються комплекси лімітуючих чинників (трудовий потенціал, ресурсний потенціал тощо).

Це означає, що, в першу чергу, систему бюджетування потрібно формувати окремо за кожним видом роботи підприємства, по-друге, в систему бюджетування необхідно терміново вносити зміни, якщо змінюються лімітуючі чинники.

Підприємству, яке здійснює бюджетування необхідно дотримуватися таких норм:

- системні норми бюджетування: правило «фінансової структури», принцип інтеграції, принцип наступності, принцип єдності бюджетної сфери й співставлення бюджетних показників, принцип безперечного виконання бюджетів, принцип достовірності;

- методологічні правила бюджетування: правило нормування, принцип наскрізного формування планів, принцип поділу на частини, принцип гнучкого планування, принцип планування способом нарахування, принцип взаємозв'язку короткотривалого й перспективного планування;

- фінансові правила бюджетування: принцип економічної доцільності, принцип реальності й об'єктивності бюджетів, принцип цільового спрямування бюджетних обмежень, принцип правильності, принцип дійсності, принцип привілею суті над формою, принцип прозорості, принцип бездефіцитності бюджету.

Провідні ідеї, які заважають введенню в дію системи бюджетування на вітчизняних підприємствах харчової промисловості:

- бюджет недостатньо відповідає концепції, немає конкретно визначеної схеми бюджетування й регламентного порядку. Зокрема, немає і нормативів як основи для планування, не визначені межі відповідальності й перерозподілу прибутків і витрат;

- на практиці, у господарській діяльності на підприємствах зазвичай не створюються спеціальні підструктури, обов'язками яких є збір інформації, яка потрібна для бюджетування. Зокрема, інформація, яка знаходиться в розпорядженні бухгалтерії, включається до фінансової звітності, проте її недостатньо для бюджетного керівництва. Зазвичай, професіоналізму спеціалістів недостатньо для досягнень передбачених стратегічних завдань підприємства. Це унеможлиблює використання в діючому інформаційному просторі апробованих програм по бюджетуванню;

- повільними темпами в діяльність підприємств запроваджується

управлінський облік, що, в свою чергу, приводить до наступного: не відокремлена управлінська й фінансова звітність, планується виключно обіг грошових коштів, який укладений на базі показників минулих періодів, планування й контроль показників проводиться за схемою вітчизняного бухгалтерського обліку;

- значний відсоток підприємств не утворює контролюючий колегіальний орган ухвалення бюджетних рішень, а відтак, і розподіл функцій відповідальності здійснюється неправильно, бюджетні підструктури не приймають участі у формуванні бюджету, а керівники підструктур підприємства не залучаються до контролю і процесу затвердження бюджетів. Бюджетування не оговорює систему мотивації й оцінки роботи підрозділів та їх керівників.

Зазначені проблеми - це лише частина ряду труднощів бюджетування, які очікують сучасні підприємства харчової промисловості в ході планування своєї роботи. Саме тому і розв'язувати їх потрібно в комплексі і детально, відповідно до особливостей функціонування кожного об'єкту господарювання, і головне – до введення в дію спеціальної системи бюджетування, якщо вона буде впроваджуватися.

Кроки впровадження комплексної схеми бюджетування на харчовому підприємстві мають таку послідовність:

- розпорядження керівництва підприємства про розробку й введення в дію комплексної системи бюджетування;
- укладання проекту концептуальної моделі бюджетування й результатів функціонування підприємства;
- окреслення ланок ризику і чинників досягнень;
- визначення базових фінансових даних роботи підприємства з огляду на запити споживачів і замовників;
- апробація інтегрованої схеми бюджету;
- формування алгоритму контролю-впливу на показники бюджету.

Головна мета укладання комплексного алгоритму бюджетування – окреслення попереднього переліку бюджетних даних. З метою подання об'єктивних показників всіма підструктурами, які задіяні у процесі бюджетування, потрібно у ході укладання стратегічного плану одночасно ввести в дію норми проектування знизу догори (рис.5.3.)



Рис. 5.3. Узагальнена схема формування моделі комплексної системи бюджетування підприємства харчової промисловості*

* Складено з використанням [16, 17]

Аналіз «донизу» - це детальне дослідження підприємства та його місце на ринку. Підприємство перебуває у галузевому середовищі, яке піддається впливу загальні правила ведення підприємництва. Аналіз «донизу», в основі якого лежить вивчення вже сформованих документів і звітів, зокрема і

визначення системи управління підприємства в перспективі, дає змогу забезпечити відповідність бюджетування вимогам замовників і стратегічним завданням, з якими доведеться зустрітися підприємству.

Об'єм замовлення, ціни на продукцію, оплата праці і сировини, відсоткова ставка, очікувані результати – це комплекс галузевих даних – які мають здатність змінюватися через вплив загальних правил ведення бізнесу.

Дані, які характерні для зовнішніх умов – це змінні показники, якими не можна керувати, вони плавають на роботу підприємства ззовні.

Під час аналізу «догори» акцент робиться на з'ясуванні основних дій і носіїв, які визначатимуть процедури. Проектування «догори» спрямоване на дії, які дозволять з'ясувати чинники, від яких залежить вартість і головні труднощі щодо організації чи процесів, що чинитимуть перепони в результаті досягнення завдань, передбачених перспективним планом.

Стратегічне планування має на меті поєднати зазначені принципи задля забезпечення формування єдиного, детально прописаного, концептуально передбаченого набору даних.

Єдину систему бюджетування підприємства харчової промисловості необхідно сприймати як корпоративну систему керівництва, що узгоджує між собою головні завдання, ключові цілі підприємства, фактори ризику і стабілізації та базові фінансові показники роботи.

Схема комплексної системи формування бюджету підприємства харчової галузі продемонстрована на рис. 5.4.

Формування бюджету, в якому врахований ліміт резервів, дало можливість систематизувати діяльність підприємства, стабілізувати його рентабельність, передбачивши додаткову економію ресурсів, що, в свою чергу, дало можливість зменшити собівартість продукції і збільшити показники прибутку.

Головні кроки комплексного формування бюджету підприємства харчової промисловості ДП «Куліндорівський КХП» мають такий вигляд:

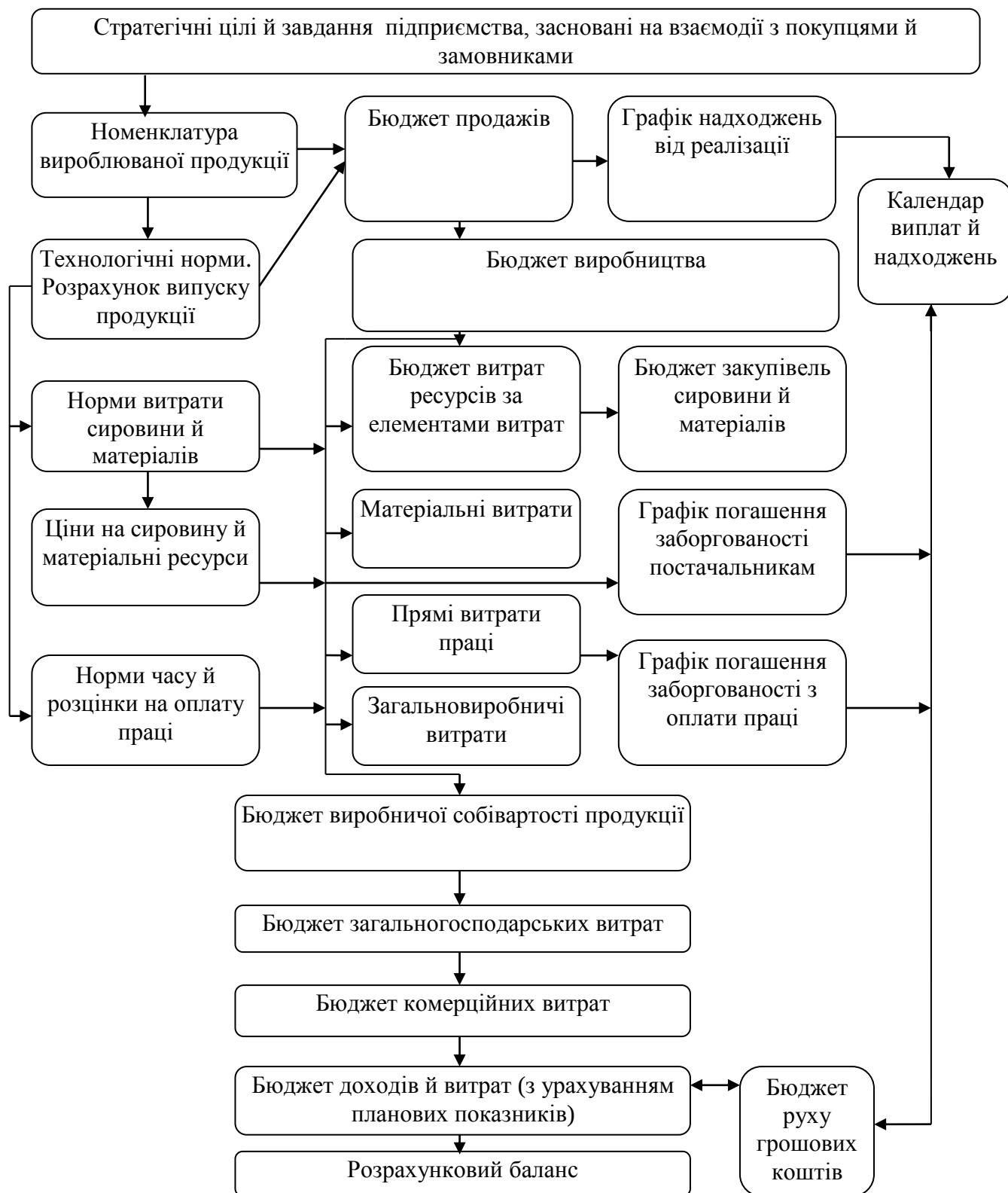


Рис. 5.4. Схема комплексної системи формування бюджету підприємства харчової галузі*

* Складено з використанням [16, 17]

Крок 1. Прогнозування об'ємів реалізації продукції на бюджетний період у грошовому й фізичному вираженні за всіма видами товару (на цьому етапі підприємство цілком орієнтується на запити замовників і покупців). Укладається перспективний графік надходження платежів від збуту.

Крок 2. Розрахунки бюджету підприємства й об'ємів резервів випущеної продукції.

Крок 3. Розрахунки потреби матеріалів.

Крок 4. Формування бюджету придбання матеріалів. Укладання перспективного графіку розрахунків по зобов'язанням перед постачальниками.

Крок 5. Обрахування об'ємів прямих матеріальних витрат.

Крок 6. Розрахунок витрат праці за видами продукції, яка виробляється. Укладається графік виплати боргів по заробітній платі.

Крок 7. Формування бюджету загальновиробничих витрат.

Крок 8. Калькуляція виробничих витрат.

Крок 9. Розрахунок бюджету системних витрат по службам відповідальності.

Крок 10. Обчислення собівартості процесів збуту за видами продукції.

Крок 11. Складання проекту звіту про прибутки й збитки.

Крок 12. Складання проекту обігу грошових коштів.

Крок 13. Формування розрахункового балансу.

Крок 14. Формування проекту остаточних фінансових показників і забезпечення достатнього рівня економічної стійкості підприємства.

Крок 15. Вивчення показників роботи підприємства й швидка зміна вхідних даних.

Крок 16. Корегування головного бюджету шляхом зменшення фінансового дефіциту.

Схема оцінювання результативності комплексної системи бюджетування підприємства харчової промисловості повинна сприяти

вчасному отриманню об'єктивних даних про всі матеріальні і фінансові ресурси від усіх підрозділів підприємства через аналіз відхилень від затвердженого бюджету.

Аналіз невиконання бюджетних завдань окреслює проблеми, виявляє можливості, спонукає до прийняття адміністративних рішень і узгодження співпраці з усіма підструктурами. За рівнем важливості відхилення можна розділити на значні та незначні (враховані і невраховані в ході аналізу).

Вказані дані важливо обчислювати, зважаючи на затверджені ступені об'єктивності головних показників бухгалтерських звітів, для даних у вартісній оцінці на вибір і завдань аналізу: 5% від балансового доходу підприємства; 2% валового об'єму збуту; 2% валюти балансу; 10% внутрішнього капіталу; 2% загальних видатків підприємства.

За рівнем сумірності спільних критеріїв і впливу на фінансову структуру підприємства відхилення даних можуть бути: менше 5% - несуттєві, відхилення, якими можна не брати до уваги; від 5 % до 10% - допустимі, відхилення організації, які передбачені нормами фінансової концепції; від 10% до 15% найвищого ступеню, відхилення, на яких треба зосередити увагу й сформулювати пояснення; від 15% до 25% - критичні, відхилення, які спонукають до змін механізмів фінансового перерозподілу; від 25% і вище - надзвичайні відхилення, що потребують якнайшвидших фінансових дій і формування нової стратегії.

Разом з повною сумою потрібно з'ясувати ступінь достовірності відхилень, який встановлюється у відсоткових значеннях до бюджету або в абсолютній сумі, зокрема і дослідити, які з відхилень необхідно визначити як значні чи незначні. У випадку, коли загальний відсотковий показник незначних відхилень більше за відсоток значних, то можна припустити, що маючи реальні цілі щодо приведення фінансової ситуації до більш стійкого стану, менеджмент, застосував виважені рішення.

Аналіз контролю бюджетних показників фінансової ситуації ДП «Куліндорівський КХП» для оцінки рівня управління фінансами на базі

бюджетування запропонована у табл. 5.7.

Таблиця 5.7

Аналіз бюджетних даних фінансової ситуації ДП «Куліндорівський КХП»*

Показники	Значення попереднього року	Прогнозне, бюджетне значення	Фактичне значення	Відхилення абсолютне	Відносне відхилення, %	Сприятливе (С) Несприятливе (Н) відхилення
Коефіцієнт фінансової маневреності	0,4	1,1	0,85	-0,25	-22,7	Н
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,2	2	1,8	-0,2	-10,0	Н
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,17	0,3	0,22	-0,08	-26,7	Н
Коефіцієнт термінової ліквідності	0,4	0,8	0,85	0,05	6,3	С
Коефіцієнт загальної оборотності капіталу (активів)	1,1	1,27	1,40	0,13	10,2	С
Коефіцієнт оборотності мобільних коштів	2,2	2,74	2,90	0,16	5,8	С
Коефіцієнт оборотності матеріальних оборотних коштів	3,9	4,2	5,0	0,8	19,0	С
Коефіцієнт оборотності готової продукції	21,4	23,8	24,9	1,1	4,6	С
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	3,5	3,9	4,01	0,11	2,8	С
Коефіцієнт середнього строку обороту дебіторської заборгованості, днів	25	32	31	-0,1	- 3,13	Н
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	5,3	5,5	5,9	0,4	7,3	С
Коефіцієнт середнього строку обороту кредиторської заборгованості, днів	36,9	46,2	46,9	0,7	1,5	С
Коефіцієнт фондівдачі позаоборотних активів	0,8	1,8	1,9	0,1	5,6	С
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,5	2,0	2,3	0,3	15,0	С

* Складено з використанням звітності підприємства

Для даного об'єкту господарювання лише 4 несприятливих відхилень

із 14 (28,6%).

Наступний крок за формуванням комплексу завдань, укладанням стратегії і деталізованих на її базі планів і бюджетів у ході їх впровадження, - це організація контролю відхилень, яка забезпечить проведення системного моніторингу фінансово-господарської діяльності об'єкта господарювання.

5.3. Моніторинг і контроль фінансово-економічної безпеки у системі стратегічного менеджменту харчового підприємства

Фінансово-економічна безпека підприємства харчової промисловості - це досить непросте, багатогранне поняття, яке залежить від великої кількості чинників, які виникають як на самому підприємстві, так і за його межами. Організація фінансово-економічної безпеки можлива тільки за умови, коли на виробництві укладаються і впроваджуються взаємозалежні дії керування пасивами, активами й ризиками. Зокрема, йдеться про потребу формування оптимальної системи капіталу й оцінки її впливу на фінансову ситуацію організації, наслідком якої є ухвалення різних управлінських рішень, які дадуть змогу підірвати його стабільність і створити загрозливу ситуацію фінансовій безпеці. Для створення безпечних умов функціонування харчових підприємств потрібно розробити програму обґрунтованого й результативного використання їх фінансових резервів на базі оптимізації структури капіталу, що є найголовнішим напрямком фінансового менеджменту у структурі стратегічного керівництва. Наступним аспектом фінансового менеджменту, який потребує посиленої уваги в ході забезпечення фінансово-економічної безпеки організації, є керівництво економічними ризиками, яке не допускати прийняття непрофесійних управлінських рішень.

Досвід України, наряду із світовим, підтверджує потребу розробки такої структури забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства харчової промисловості, яка забезпечить невразливість від економічних

ризиків та буде активно вмотивовувати соціально-економічну розбудову об'єкта господарювання.

Забезпечення фінансово-економічної безпеки харчового підприємства - це не тільки основний фактор ефективного функціонування самих підприємств і стратегія їх середньострокового розвитку в системі фінансового менеджменту, але й базис безпечного функціонування регіонів і держави в цілому [17].

Фінансово-економічну безпеку підприємства слід вважати базовою, головною умовою, яка забезпечує загальну фінансово-економічну безпеку і держави (регіону), і окремо взятого особистого господарства, що дає змогу створити збалансованість зацікавленості всіх підрозділів фінансової структури та домогтися зменшення економічного ризику.

Фінансово-економічна безпека організації повинна базуватися на створенні рівноваги інтересів всіх структурних служб фінансової системи з метою досягнення безпеки об'єкту господарювання, головного джерела фінансових резервів, з огляду на економічні ризики.

Економічне наповнення формулювання «фінансово-економічна безпека підприємства» передбачає використання комплексного підходу до створення і впровадження фінансово-економічної безпеки підприємства, яка забезпечить захист інтересів власників об'єктів господарювання в ході їх фінансово-господарської діяльності.

Потрібно включити у схему фінансового менеджменту підприємства фінансово-економічної безпеки як фактору результативного керівництва фінансами (Рис. 5.5).

Кожен окремо описаний блок складається з різних систем, які повинні забезпечити якісне впровадження фінансового менеджменту, що створить фінансово-економічну безпеку підприємства на даному етапі та у майбутньому.

Не дивлячись на значний список показників, які застосовуються різними методами оцінки фінансово-економічної безпеки підприємств, їх

дані не враховують впливу таких зовнішніх чинників як: інфляція, зміни ринку, доступна можливість зовнішнього фінансування.



Рис. 5.5. Фінансово-економічна безпека в системі фінансового менеджменту харчового підприємства*

* Власна розробка

З огляду на важливе значення їх впливу на фінансово-економічну безпеку підприємства, потрібно додати до оцінки фінансово-економічної безпеки індикатори. Комплекс впливу внутрішніх і зовнішніх чинників, який базується на системі вказаних даних, дає можливість виокремити індикатори груп фінансово-економічної безпеки підприємства.

Створення умов фінансово-економічної безпеки підприємства напряду залежить від формування і результативності системи моніторингу фінансово-господарської роботи підприємства. Інформаційно-аналітична система, яка містить об'єктивні дані про коливання зовнішнього й внутрішнього фінансового середовища, вимагає ухвалення своєчасних й результативних управлінських рішень в комплексі фінансового менеджменту, допомагає сформувати стратегічний план забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства.

Система моніторингу, яка забезпечує якісну оцінку фінансово-економічної безпеки, показана на рис. 5.6.

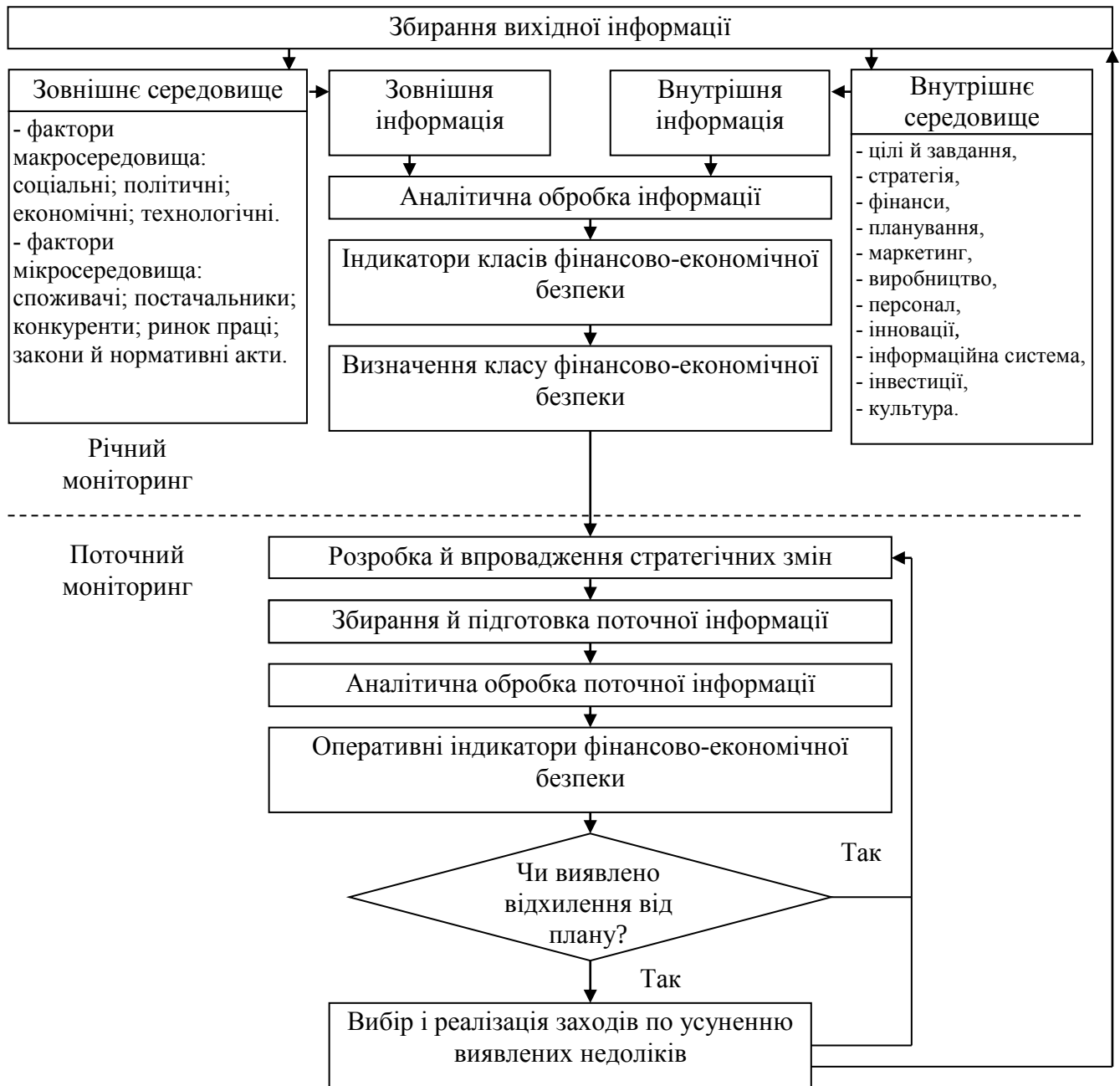


Рис. 5.6. Система моніторингу фінансово-економічної безпеки харчового підприємства

* Власна розробка

Структура моніторингу складається з двох взаємопов'язаних блоків: поточного і річного аналізу, який забезпечує проведення контролю на базі комплексного дослідження фінансово-економічного стану об фінансово-

економічного стану об'єкту господарювання і розрахунок класу фінансово-економічної безпеки.

Система моніторингу покликана ухвалювати дієві управлінські рішення, які дають можливість підприємствам харчової промисловості досягти фінансово-економічної безпеки в ході змін, які відбуваються у внутрішньому і зовнішньому оточенні, при яких підприємство вчиняє правильні дії в процесі зміни класу фінансово-економічної безпеки.

В основі оцінки фінансово-економічної безпеки підприємств харчової промисловості лежить облік результативного використання капіталу, через що потрібно вивчати фінансові складові підприємств і оцінка їх впливу на окремі фактори фінансово-економічної безпеки підприємства.

Вплив складу капіталу на класи фінансово-економічної безпеки характеризується значно вищим рівнем рентабельності фінансів порівняно із середнім показником його ціни і високим рівнем фінансової незалежності в класі «абсолютно безпечний», в той час, як у класі «кризовий» спостерігається збиток у порівнянні із середнім показником його ціни і низькою фінансовою самостійністю.

У об'єкта господарювання «кризового» класу зростання вартості капіталу проходить на тлі значного зниження фінансової стійкості і великого рівня залежності поточної роботи від інвестованого капіталу, що, в свою чергу, спричиняє збільшенню середньозваженої ціни капіталу.

З'ясування рівня впливу структури капіталу на фінансово-економічну безпеку підприємства харчової промисловості дає можливість встановити оптимальну структури капіталу для створення фінансово-економічної безпеки певного підприємства.

Забезпечення стійкого розвитку, економічної й фінансово-економічної безпеки - це завдання, що постають перед кожним харчовим підприємством у різних економічних умовах. Потрібне створення і функціонування механізму, який забезпечить керівництво стабільним розвитком підприємства для виконання стратегічних і тактичних цілей.

Формування стратегії розвитку стабільного функціонування підприємства складається з таких напрямків: диференціація керівництва стабільним розвитком підприємства на структури керування і управлінську систему, вивчення, аналіз і оцінка якісних та кількісних даних й ухвалення управлінських рішень на базі аналізу системи управлінських процесів.

Для досягнення стабільної розбудови підприємства шляхом з'ясування фінансово-економічної безпеки можна доцільно застосувати фінансово-економічний метод, який є структурною частиною системи керівництва роботою підприємства, що відтворює взаємозв'язок і взаємодію окремих процесів фінансово-господарської діяльності підприємства харчової промисловості. (Рис. 5.7).

У показаному механізмі фінансові й економічні методи і прийоми, інструменти фінансового менеджменту, згруповані з огляду на їх функціональне призначення й залежно від конкретного класу фінансово-економічної безпеки підприємства [18].

Для створення продуктивної системи керування стабільним розвитком підприємства харчової промисловості потрібно своєчасно з'ясувати внутрішні й зовнішні ризики, зокрема і окреслені межові показники, які не тільки встановлюють клас фінансово-економічної безпеки, а й вкажуть про його зміну (до погіршення).

Застосовуючи фінансово-економічний спосіб керування стабільним розвитком харчового виробництва, доцільно встановити клас фінансово-економічної безпеки та вносити корективи шляхом певних механізмів для впровадження концепції його розвитку.

На рис. 5.7 видно, що кожному класу фінансово-економічної безпеки відповідають певні методи й прийоми, використання яких покликане сприяти збереженню або досягненню стійкого стану харчового підприємства, забезпеченню його фінансово-економічної безпеки, а, отже, підтримці розвитку протягом як короткострокового, так і довгострокового періодів.

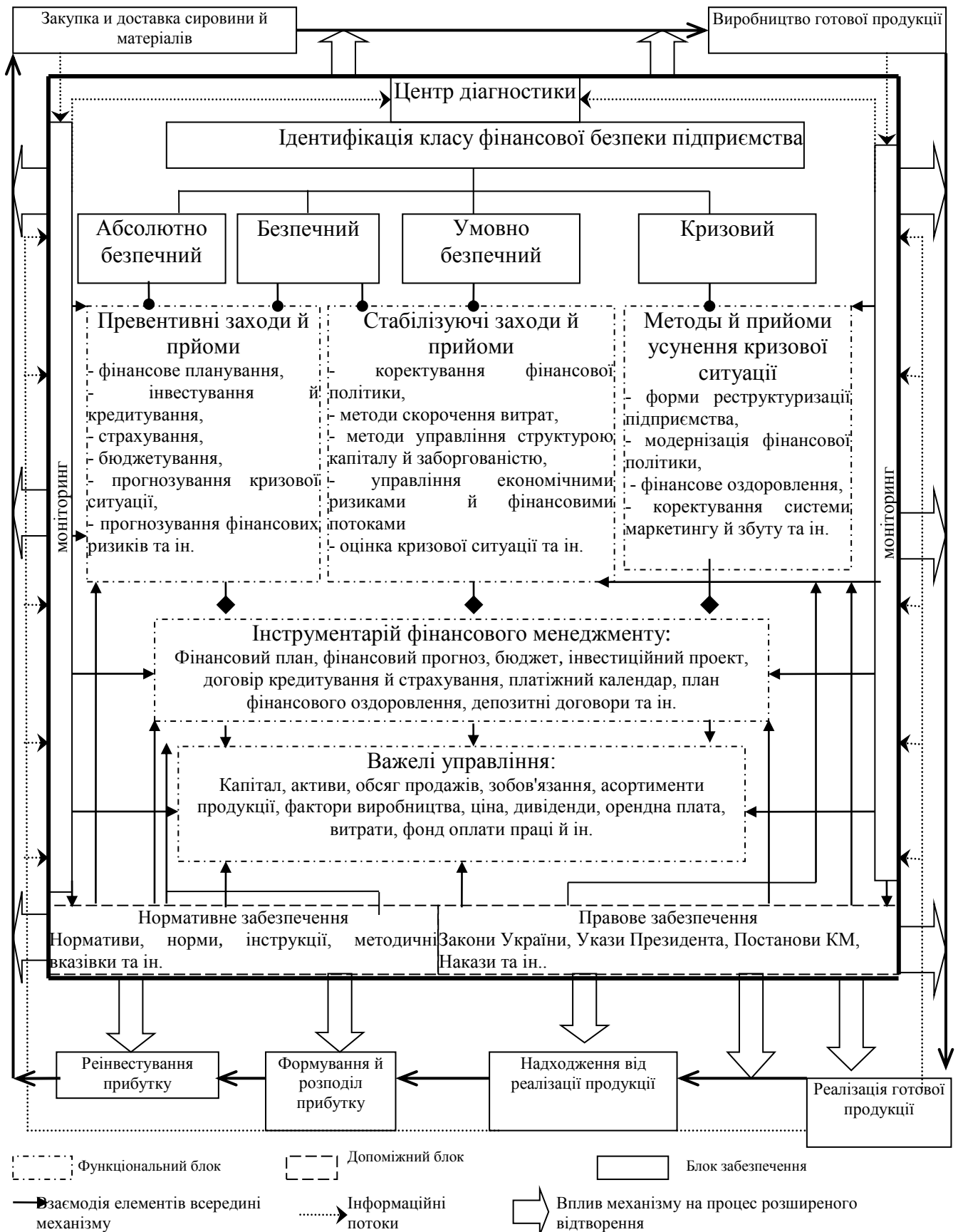


Рис. 5.7. Фінансово-економічний метод керування стабільним розвитком підприємства харчової промисловості з урахуванням класу його фінансово-економічної безпеки*

* Складено автором

Методу фінансового менеджменту, в структурі системного фінансово-економічного управління стабільним розвитком підприємства, притаманна багатофункціональність, і їх зміст залежить від обраного управління підсистемою способу впливу.

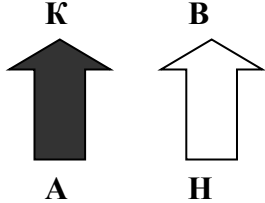
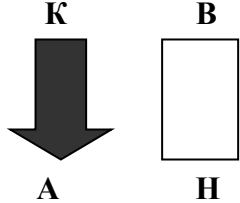
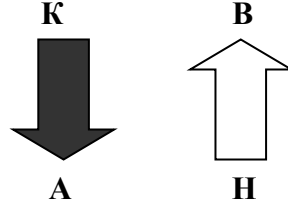
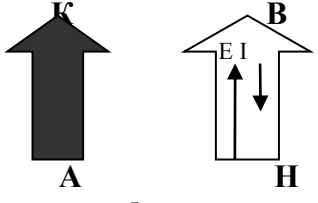
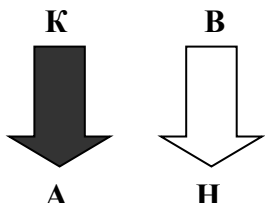
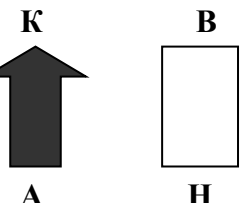
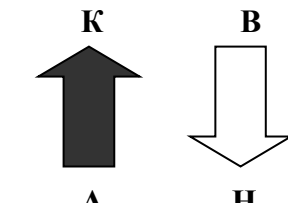
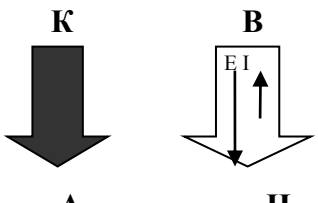
На досягнення вищого рівня фінансово-економічної безпеки впливають різні чинники і загрози, які з'являються не тільки у зовнішньому оточенні, а і безпосередньо на самому підприємстві. В ході фінансово-господарської діяльності підприємства харчової промисловості повинні визначати об'єктивну оцінку різним проявам економічних ризиків, в той же час посиленій увазі повинні піддаватися ті з них, які мають плив на фінансово-економічну безпеку, а саме: ризик, який виникає в ході формування системи активів і пасивів; ризик неплатоспроможності, ризик переходу до фінансової нестабільності і небезпеки.

Для забезпечення фінансово-економічної безпеки виробництва потрібно враховувати оптимізацію фінансової структури і максимальне зниження рівня економічної небезпеки. Якщо переважають кошти від позик, виробництво опиняється в зоні критичного ризику і «кризовому» класі фінансової небезпеки. Якщо у структурі фінансового капіталу власні кошти у чотири рази перевищують запозичені, підприємство переходить до «абсолютного класу» і безпечної безризикової зони фінансово-економічної безпеки; в той же час, значні об'єми власних коштів, при яких ціна значно вища, ніж за позикові, що позбавляє підприємство можливості отримувати додатковий дохід і нарощувати показники рентабельності виробництва.

Систематизована схема ухвалення рішень в межах системи керування структурою капіталу на базі оцінки рівня фінансово-економічної безпеки представлена на рис. 5.8.

Збалансований стан доцільно розглядати як рівновагу між рівнем фінансово-економічної безпеки і фінансовою структурою підприємства. Конкретні показники оптимальної фінансової структури значно відрізняються для підприємств різних сфер і політики менеджменту, хоча

поєднання їх градієнтів (відхилень) виглядає як найпростіші ситуативні показники, за якими складається оцінка доцільності ухвалених різних управлінських рішень у цілісній системі фінансового менеджменту.

Ситуації, при яких об'єктом коригування є:			
Структура капіталу (СК)			Фінансова безпека (ФБ)
Неприпустимі	Небажані	Бажані	Тимчасові
 «болото» Консервативна структура капіталу при високій фінансовій безпеці - це не використані шанси в конкурентній боротьбі й наступній стагнації	 «штиль» Підвищення агресивності структури капіталу в умовах стабільної фінансової безпеки здається логічним, однак вимагає моніторингу ситуації	 «шанс» Зниження зовнішніх і внутрішніх ризиків надає шанс для більш агресивного ведення бізнесу, реалізації інвестиційних проєктів за рахунок позикових засобів	 «баласт» Різнострумованість й різномірність внутрішньої й зовнішньої складових фінансової безпеки дозволяє вести більш агресивну політику у сфері її внутрішніх факторів
 «зірвиголова» Агресивна структура капіталу при низькій фінансовій безпеці - це невиправдано високі ризики при сумнівних перспективах	 «перестраховка» Зниження агресивності структури капіталу в умовах стабільної фінансової безпеки не відповідає логіці ведення бізнесу й загрожує погіршенням ситуації	 «компенсація» В умовах підвищення зовнішніх і внутрішніх ризиків зниження агресивності структури капіталу є цілком адекватною реакцією з метою забезпечення	 «резерв» Різнострумованість й різномірність внутрішньої й зовнішньої складових фінансової безпеки надає шанс для активізації резервів і виходу на тимчасові стани



Напрямок зміни структури капіталу підприємства



Напрямок зміни фінансово-економічної безпеки підприємства. Він складається з екстернальних (Е) й інтернальних (І) факторів, які можуть мати різнострумовану динаміку

Умовні позначки: А – агресивна; К – консервативна; В – висока, Н – низька

Рис. 5.8. Варіанти ухвалення рішень щодо корегування фінансової структури і внутрішніх чинників фінансово-економічної безпеки підприємства харчової промисловості*

* Складено автором

5.4. Удосконалення системи стратегічного управління харчовим підприємством

Сучасне стратегічне управління має в основному ті ж потреби, що й традиційне управління: можливість мати у своєму розпорядженні засоби інформації й засоби впливу для досягнення належної рентабельності.

Це вимога економії витрат відноситься також і до засобів одержання інформації. Таким чином, необхідно, щоб адміністративні методи не обходилися занадто дорого, беручи до уваги всезростаючий обсяг інформації, що повинна бути зібрана, оброблена й представлена в належному вигляді. Саме під цим кутом зору відбувається розвиток таких сучасних методів, як управління, засноване на передбаченні [19]. Для розуміння важливості розглянутої проблеми необхідно розглянути еволюцію потреб у цій сфері.

Вона виявляється у двох безпосередньо пов'язаних один з одним сферах - у сфері документації й у сфері адміністративного управління. Саме адміністративне управління створює частину інформації й воно ж її обробляє.

Однак між цими двома сферами необхідно проводити чітке розмежування.

1. Сучасне управління вимагає збільшення обсягу інформації

Це твердження не означає того, що керівник підприємства колись не був інформований. Але треба визнати, що у більшості випадків досвід заміняє йому методи пізнання.

І якщо в сучасному світі здатність керувати підприємством продовжує здобуватися частиною підприємців за допомогою досвіду, досвід вже більше не може забезпечувати одержання необхідної інформації.

Справді, керуватися досвідом прийнятно в тих випадках, коли виробництво й споживання носять стабільний характер й увесь світ розвивається повільними темпами.

Саме так відбувалася справа, як правило, наприкінці XX ст. Справді, у

ті часи спостерігалось співіснування галузей, що розвиваються, з галузями, що залишалися в стабільному стані (ці галузі були більш численні). У стабільних галузях відомості про продукцію й клієнтуру отримувалися на основі придбаного досвіду, виходячи з якого розроблялися методи виробництва й збуту, що залишалися незмінними протягом тривалих періодів часу. Галузі, що розвиваються, являли собою галузі зі зростаючими обсягами виробництва, у яких небезпеки ризику були великі, але все більшу роль відігравали динамізм і відчуття (інтуїція). У цих галузях пред'являлися більші вимоги до особистих якостей керівника підприємства, ніж до належної організації управління. І якщо серйозні помилки призводили до банкрутств деяких підприємств, то розвиток всієї галузі в цілому компенсував невеликі помилки окремих підприємств.

В теперішній час досвід став зовсім недостатнім і часто абсолютно недійшовим, якщо не просто небезпечним [20]. Справді, розвиток деяких галузей продовжує відбуватися дуже стрімко (це не обов'язково ті галузі, які знаходяться у стадії розширення), але, крім того, у всіх галузях відбуваються глибокі зміни. Одночасно спостерігаються зміни в самій продукції, у процесах виробництва й, нарешті, у методах збуту [20].

Продукція видозмінюється, створюються нові види продукції, і в остаточному підсумку підприємства зростають більшою мірою за рахунок нових видів продукції, ніж у результаті просто розширення виробництва. До цього технічного аспекту додаються нововведення у сфері методів збуту, реклами, фірмової марки тощо, що ґрунтуються на досить великій диференціації різних видів продукції.

Однак нові види продукції й нові методи виробництва вимагають капіталовкладень і розробки довгострокових планів, при яких помилки обходяться занадто дорого. Для того щоб уникнути їх, пристосуватися до навколишнього середовища й впливати на нього на свою користь, необхідно забезпечити належне управління, що володіє відповідною інформацією.

Таке сучасне управління може визначатися на трьох рівнях.

Насамперед повинні бути визначені цілі. Інформація при цьому встановлює обмеження, що лімітують вибір цілей і дають можливість уникнути постановки нереальних завдань.

Потім повинні бути ухвалені рішення про дії. Тут інформація дозволяє зробити облік всіх тих засобів, якими може володіти підприємство. І нарешті, повинен бути встановлений контроль за здійсненням намічених цілей і забезпечене прийняття необхідних коригувальних заходів. Все це неможливо при відсутності належних методів.

Традиційні засоби, які можуть бути при цьому використані, зводяться до наступного:

а) Бухгалтерська звітність, і насамперед бухгалтерська аналітична звітність, що дає можливість контролювати дані, на основі яких визначаються результати, а також розробка передбачень по показниках бухгалтерської звітності, що є основою для бюджетного методу управління.

б) Статистична звітність, що здійснює збір і подання відомостей, що відносяться як до діяльності самого підприємства, так і до його оточуючого середовища.

в) Нарешті, різного роду дослідження, такі, наприклад, як вивчення ринку, вивчення мотивації, технічні дослідження.

Все це необхідно й не повинне недооцінюватися. Але це арсенал засобів, що є одночасно й недостатніми й громіздкими.

Зрозуміло, що ці засоби громіздкі й вартісні, навіть у тому випадку, якщо добре поставлена організація управління може підвищити рентабельність їх застосування.

Але крім того, ці засоби недостатні, тому що їх застосування обмежене певними строками, і мають серйозні пробіли. Затримка в строках не може бути повністю усунута, незважаючи на те що розробка передбачень по показниках бухгалтерської звітності дає можливість домогтися одержання нехай менш точних відомостей, але саме в той момент, коли вони необхідні (наприклад, відомості за такими показниками, як витрати виробництва або

потреба в коштах). Але такі відомості, одержувані з бази даних клієнтів, часто виявляється можливим отримати вже тільки після того, як необхідність у них відпадає. У зв'язку із цим повинна бути значно підвищена швидкість обробки інформації. Крім того, така інформація має пробіли. Тому або іншому начальникові служби або керівникові підприємства часто бувають необхідні відомості, яких немає на підприємстві. Навіть у тих випадках, коли проводиться досить докладне вивчення ринку, все-таки виявляється, що можливі реакції конкурентів не відомі настільки, наскільки це було б необхідно.

Отже, для невеликих і середніх харчових підприємств всі ці кошти просто недоступні, тому що вимагають занадто великих витрат. Що стосується великих підприємств, то для них вони виявляються свідомо недостатні. Забезпечення необхідною для управління інформацією вимагає створення численних служб, документації й належного адміністративного механізму.

Навіть при повній відмові від розробки й подання документів і відомостей все рівно залишився б дуже великий обсяг адміністративних робіт: регламентація робіт, податки, регламентація виробництва й цін – все це не може бути забезпечене на сучасному підприємстві, що не має відповідного спеціалізованого персоналу [21]. Можна навіть стверджувати, що найпростіше застосування економічних методів виробництва вже вимагає *певного числа адміністративних операцій*.

Насамперед можна перерахувати ті з них, які пов'язані з організацією виробництва й збуту:

- постачання підприємства всім необхідним вимагає оформлення замовлень, одержання, складування, управління запасами, контролю тощо;
- виробництво вимагає створення таких служб, як служби організації праці, планування, розпорядно-диспетчерська служба. На виробництві оформляються вимоги на одержання матеріалів, складаються документи про відпрацьований час. Деякі із цих документів використовуються при оплаті, є

основою для розрахунку премій й інших виплат, спрямованих на підвищення продуктивності праці;

- збут пов'язаний з одержанням замовлень, з їх реєстрацією, передачею, оформленням рахунків.

І цей список далеко не є вичерпним.

Існують такі операції, для виконання яких потрібні взаємини із зовнішніми організаціями й головним чином з державними органами. Справді, при виплаті заробітної плати необхідно враховувати приписи, що діють у сфері соціального забезпечення, надання відпусток, взаємин з пенсійним фондом та ін. При калькуляції цін і виписці рахунків необхідно враховувати податки, зокрема податок з обігу [22]. Крім того, поряд з податковими деклараціями адміністрація підприємства повинна представляти інші декларації, відповідати на питання анкетних обстежень, посилати відомості в галузеві об'єднання підприємств [22].

Все це вимагає витрат, що відрізняються за своїм характером і по своїй сутності. Для великих операцій потрібен численний персонал, і тому витрати на їх здійснення досить великі. Дрібні операції вимагають менших витрат, але вони здійснюються з певною періодичністю, що при відсутності достатнього персоналу призводить до створення заторів у періоди пік, а при нормальній забезпеченості персоналом у ці періоди призводить до його недовикористання, що обходиться дуже дорого.

Для підвищення рентабельності таких адміністративних робіт необхідно або скоротити витрати, або розширити сферу застосування їх результатів, перетворивши їх у джерело одержання різних відомостей, необхідних для багатьох підрозділів підприємства.

Таке подвійне завдання може бути вирішене шляхом організації швидкої й всебічної обробки даних, що повинна бути забезпечена за допомогою відповідних технічних засобів. Введення технічних удосконалень дійсно призвело до систематичного підвищення швидкості виконання адміністративних робіт шляхом використання обчислювальної техніки.

Велике значення мало також удосконалювання методів організації управління в таких, наприклад, напрямках, як створення аналітичної бухгалтерії, моделей управління запасами й, нарешті, застосування різних наукових методів (таких, як дослідження операцій) [23].

Харчове підприємство як цілісна система складається з певних підсистем, що мають неоднорідні зв'язки, свою структуру й функції. Метою управління є досягнення ефективного функціонування харчового підприємства та його підрозділів, що, в остаточному підсумку, досягається шляхом розробки й реалізації різноманітних управлінських рішень. Практично кожна керуюча дія на будь-якому рівні управління являє собою результат прийняття рішень. При цьому найважливішими засобами обґрунтування управлінських рішень є економічний аналіз, що займає в системі управління підприємством особливе місце як етап, що передуює ухваленню рішення.

Удосконалювання управління харчовими виробничими підприємствами неможливе без значного поліпшення економічного аналізу їх діяльності як однієї з найважливіших самостійних управлінських функцій, тісно пов'язаних з іншими функціями. У той же час аналіз є типовим елементом управлінського циклу, загальним для всіх функцій. Місце аналізу в системі управління харчовим виробничим підприємством показане на рис. 5.9.

Об'єктами економічного аналізу діяльності харчових виробничих об'єднань (підприємств) фактично є два господарських процеси, органічно пов'язані між собою:

- забезпечення прискореного розвитку й удосконалювання виробництва харчової продукції для повного задоволення попиту на неї;
- забезпечення реалізації продукції необхідних асортиментів і високої якості.

Однією з основних підфункцій функції комплексного економічного аналізу є аналіз виробництва й реалізації. Змістом економічного аналізу

виробництва й реалізації, продукції є дослідження причинно-наслідкових зв'язків конкретних форм виробничих відносин, що складаються в процесі виробництва й реалізації продукції [24]. Мова йде про оцінку виконання виробничими об'єднаннями (підприємствами) планів виробництва продукції і її реалізації відповідно до укладених договорів, про виявлення численних факторів, що впливають на кінцеві результати виробництва й реалізації продукції й визначення їх кількісного впливу на ці результати, про прогнозування й виявлення невикористаних внутрішньогосподарських резервів збільшення випуску й реалізації продукції, а також розробку пропозицій по їх мобілізації.

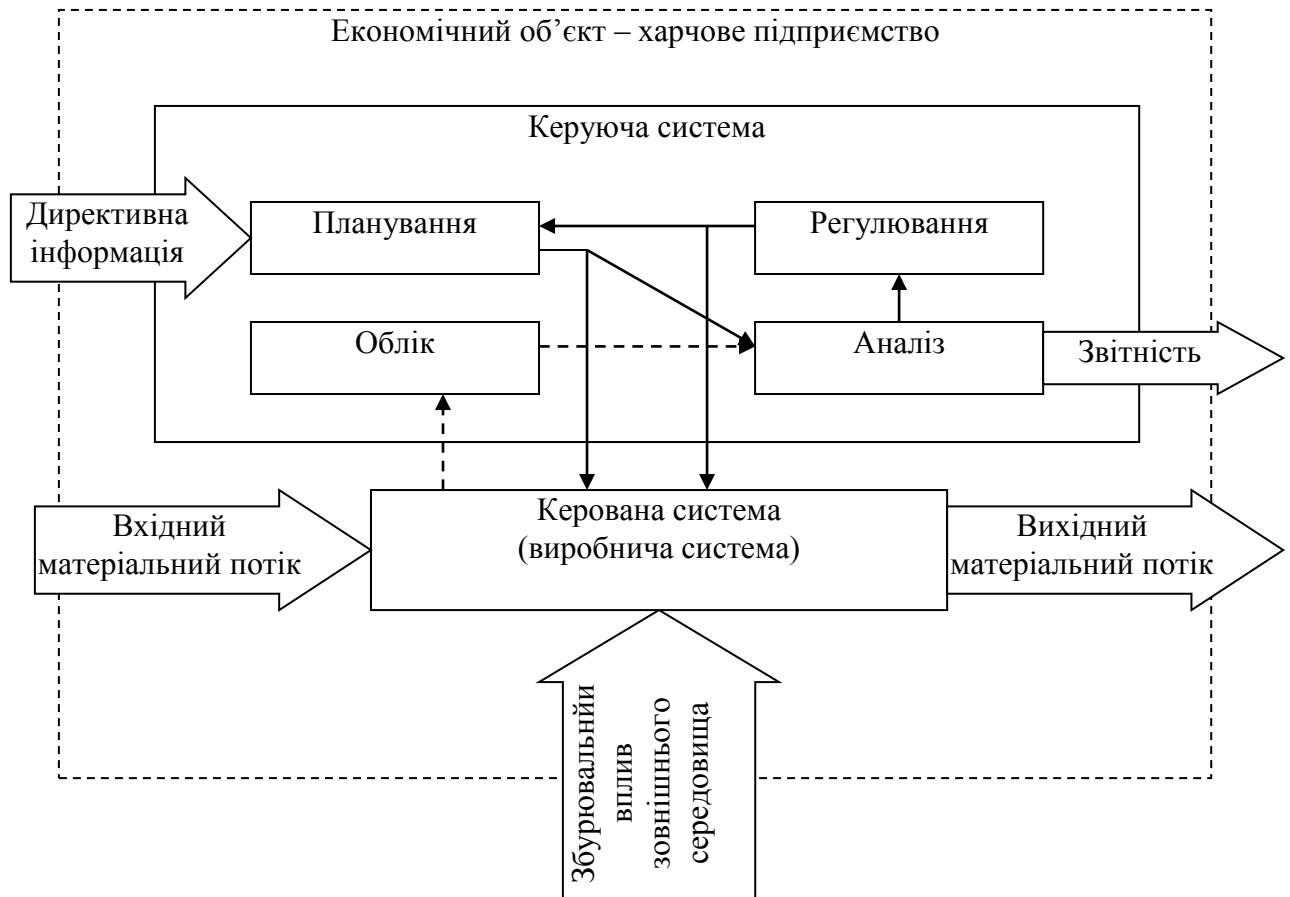


Рис. 5.9. Модель системи управління харчовим підприємством*

* Власна розробка

У системі стратегічного планування аналіз повинен сприяти науковому обґрунтуванню планів виробництва продукції, бути базою для оперативного регулювання господарської діяльності об'єднань (підприємств), спрямованої

на виконання планів [25]. Однак оскільки план виробництва й реалізації деякою мірою пов'язаний з усіма аспектами стратегічного планування господарської діяльності харчових об'єднань (підприємств), аналіз виробництва й реалізації можна вважати необхідним для розробки й інших розділів плану. При цьому відзначимо наступні основні моменти.

Процес планування, що включає в себе оперативно-виробниче й техніко-економічне планування, є безперервним й охоплює різні аспекти господарської діяльності в розрізі різних часових періодів. Причому в міру вдосконалювання планування його часовий діапазон (з погляду охоплення перспективи) постійно розширюється. Таким чином, сутність процесу планування обумовлює проведення аналізу виробництва й реалізації комплексно, у розрізі всіх його видів - оперативного, поточного й стратегічного [26].

Оперативне регулювання виробництва й реалізації також передбачає проведення досліджуваного аспекту комплексного економічного аналізу. У той же час на відміну від планування для регулювання досить здійснення оперативного й перспективного (на поточну й найближчу перспективу) аналізу. Необхідність останнього аналізу обумовлена тим, що шляхом прогнозу можуть бути виявлені можливі відхилення від запланованого ходу виробництва й реалізації, що дасть можливість прийняти відповідні регулюючі заходи для їх недопущення в дійсності [27].

Напрямки аналізу виробництва й реалізації, необхідні для здійснення процесів регулювання й оперативно-календарного планування, збігаються. Причому аналітичні дані використовуються не тільки безпосередньо для регулювання обсягу, структури і якості вироблюваної й реалізованої продукції, але залучаються (разом з даними відповідних розділів комплексного економічного аналізу) і для регулювання інших аспектів господарської діяльності виробничих об'єднань і підприємств (залежно від виникнення конкретних виробничих ситуацій).

Представляється доцільним розрізняти джерела підвищення

ефективності виробництва й фактори, що сприяють досягненню цих результатів. Джерелами підвищення ефективності є елементи виробництва, раціональне використання яких сприяє досягненню поставленої мети в короткий період часу й з мінімальними витратами виробничих ресурсів [28]. До їх числа належать економія живої праці (робочого часу всіх категорій працівників); скорочення витрат матеріально-енергетичних ресурсів; краще використання основних виробничих фондів, що знаходить своє вираження в рості фондівддачі й скороченні тривалості виробничого циклу; зниженні матеріалоємності [28]. Значення кожного з цих джерел є різним залежно від особливостей галузей промисловості. Із цих позицій звичайно розрізняються такі галузі промисловості: матеріалоємні, у яких найбільшу частку витрат виробництва становлять витрати на матеріали, енергоємні й трудомісткі, а також виробництва з великою питомою вагою амортизації, із тривалим циклом виготовлення продукції. Залежно від віднесення підприємства або об'єднання до однієї із цих груп різну роль відіграють різні джерела підвищення ефективності виробництва. При цьому варто мати на увазі, що в промисловості намітилася чітка тенденція росту значимості економії матеріально-енергетичних і технічних ресурсів.

Окремі автори, розглядаючи джерела підвищення продуктивності праці, зосереджують увагу на економії живої праці. Безперечно, економія робочого часу має величезне значення і є одним з найважливіших джерел підвищення ефективності виробництва. Однак ріст продуктивності праці означає загальне скорочення витрат живої й уречевленої праці. При цьому в міру розвитку виробництва частка живої праці скорочується, а уречевленої зростає. Необхідно концентрувати увагу поряд з економією живої праці й на економію матеріальних й енергетичних витрат як одного з найважливіших джерел підвищення ефективності виробництва. Чималі можливості економії матеріалів закладені в збільшенні частки перероблюваних відходів, які перетворюються у корисне джерело сировини [29].

З огляду на значення цього джерела підвищення ефективності

виробництва й тенденцію подальшого росту його ролі, у будь-якому виробництві необхідно проводити систематичну роботу з економії матеріальних ресурсів і тим самим сприяти підвищенню ефективності їх використання, випуску за цей рахунок додаткової кількості продукції.

Значним джерелом підвищення ефективності виробництва є збільшення випуску продукції з кожної одиниці виробничих основних фондів. Краще використання основних виробничих фондів досягається шляхом поліпшення їх структури, тобто підвищення питомої ваги активної їх частини. Великий ефект дає також вивільнення виробничих площ від складів й інших підсобних ланок, раціональне розміщення устаткування [30].

Великими є резерви часу використання устаткування. У харчовій промисловості дотепер ще низький коефіцієнт змінності й великі простой. Як правило, це пов'язане із плинністю робочої сили й з недоліками організації виробництва. Втрачається час роботи встаткування у зв'язку з виконанням завдань, не передбачених технологічним процесом. Значною мірою на показник фондівіддачі впливають ціни на устаткування, які часто підвищуються швидше, ніж його продуктивність

Одним із засобів підвищення фондівіддачі є зняття з виробництва застарілого, малопродуктивного встаткування й заміна його сучасними машинами й агрегатами [31]. Треба відзначити, що сьогодні вибуття устаткування на харчових підприємствах здійснюється значно повільніше, ніж відбувається інноваційний процес. Незважаючи на значний ріст питомої ваги нового устаткування, високу питому вагу становлять машини й механізми з терміном служби вище 10 років. Експлуатація застарілого обладнання знижує ефективність виробництва, тому що воно вимагає великої кількості працівників, при цьому втрачається багато часу у зв'язку з ремонтом і переналагодженням, та й продуктивність його нижче, ніж у сучасного [31]. Однак заміна застарілого обладнання повинна відбуватися поступово. Звичайно, експлуатація застарілого обладнання неефективна, але й дострокове зняття дієздатного встаткування призводить до істотних втрат.

Очевидно, для різних типів устаткування варто визначити оптимальний термін служби.

Одним з найважливіших джерел підвищення ефективності виробництва є ріст продуктивності живої праці. В остаточному підсумку результати роботи будь-якої ланки харчової промисловості визначаються діяльністю працівників - їх кваліфікацією, відношенням до праці, злагожденістю їх роботи. Загальновизнано, що одним з основних резервів росту продуктивності праці є вдосконалювання структури працівників, зайнятих у виробництві. Тому величезне значення має поліпшення співвідношення між основними й допоміжними працівниками за рахунок механізації й автоматизації допоміжних процесів, поліпшення їх організації [32].

Великою ще є питома вага ручної праці, механізація якої є істотним резервом росту продуктивності. На багатьох харчових підприємствах є значні резерви у використанні робочого часу.

Величезним резервом підвищення продуктивності праці є ріст кваліфікації кадрів, що стає особливо актуальним в умовах впровадження у виробництво нового обладнання й нових технологічних процесів.

Великим джерелом підвищення ефективності виробництва є скорочення тривалості виробничого циклу. Воно дає можливість скоротити строки виробництва продукції й тим самим прискорити доведення її до споживачів, зменшити запаси оборотних коштів і визволити значні суми; скоротити запаси матеріальних цінностей і включити їх в активне виробництво.

Дати вичерпний перелік напрямків роботи, що забезпечують підвищення ефективності виробництва, дуже важко. Немає такого виду робіт, пов'язаних з діяльністю харчових підприємств, що не позначався тією чи іншою мірою на ефективності виробництва. Основними із численних напрямків розвитку виробництва можна назвати: розвиток матеріально-технічної бази виробництва, удосконалювання організації виробництва й системи управління.

Матеріально-технічна база харчового підприємства являє собою сукупність технологічного, енергетичного, транспортного й іншого устаткування, організаційних й обчислювальних засобів, інструментального оснащення, інвентарю, будівель й споруд, за допомогою яких відбувається процес відтворення в рамках основних, допоміжних, обслуговуючих й управлінських ланок харчових підприємств. Під впливом інноваційного процесу ця база безупинно вдосконалюється: вводиться нове обладнання, модернізується діюче, змінюється технологія, розширюється й удосконалюється планування будівель й споруд. На підприємствах це й розвиток здійснюється в процесі реконструкції цехів, ділянок і відновлення устаткування. Звичайно це повинне поєднуватися із процесом освоєння нової продукції або удосконалення тієї, що випускалася раніше.

Матеріально-технічна база харчового підприємства характеризується: номенклатурою й кількістю наявного устаткування, його віком і ступенем автоматизації; співвідношенням активної й пасивної частин основних фондів; енергонасиченістю виробництва та ін.

На формування матеріально-технічної бази впливають насамперед галузеві особливості підприємства.

Значний вплив на склад і структуру матеріально-технічної бази має характер вироблюваної продукції, масштаби виробництва однойменних виробів, методи організації виробничого процесу й у першу чергу ступінь спеціалізації й обсяг виробництва. Матеріально-технічна база підприємств змінюється під впливом науково-технічного прогресу.

Таким чином, динамічність матеріально-технічної бази й необхідність відповідності її складу характеру виробленої продукції, методам організації й масштабам виробництва пов'язана не тільки зі швидкими темпами впровадження й освоєння нової техніки, але й з докорінними, якісними змінами, що відбуваються в ній.

Сьогодні у лідерах виявляється вже не той, хто володіє новою технікою, а той, хто постійно впроваджує її, готовий до подальшого її

вдосконалювання.

При організації роботи з реалізації інноваційного процесу на харчовому підприємстві звичайно вирішують три головні завдання:

- повинна застосовуватися в першу чергу оптимальна, найбільш ефективна техніка;
- строки наукової розробки, проектних, дослідних робіт, впровадження нової техніки і її освоєння повинні бути мінімальними;
- витрати, пов'язані з розробкою й освоєнням нової техніки, повинні бути також мінімальними.

Здійснення інноваційного процесу багато в чому залежить від методів й організації управління науковими дослідженнями в тих секторах, де ці дослідження впроваджуються у виробництво.

Однією з провідних форм інтеграції науки й виробництва є створення науково-виробничих об'єднань. Іншими словами, одним із прогресивних засобів прискорення й підвищення ефективності досліджень є наближення їх до виробництва.

У здійсненні інноваційного процесу чималу роль відіграє система координації роботи різних дослідницьких, проектних і виробничих організацій, у якій застосовують мережеві методи планування й управління в їх різній модифікації.

На темпи розробки й впровадження нової техніки й пов'язані із цим витрати впливає й внутрішня структура дослідницьких і дослідно-конструкторських ланок. Організація роботи постійними відділами й лабораторіями зі стандартним, заздалегідь установленим штатом співробітників неминує призводить до того, що на різних етапах різні підрозділи виявляються перевантаженими, а інших - недовантаженими. Сьогодні необхідне створення так званих гнучких структур. Розробка проектної або дослідницької теми вимагає участі працівників різних спеціальностей, залучуваних з підрозділів, у яких вони значаться постійними співробітниками. Вони включаються в тематичну групу в міру виявлення

потреби в них у ході розгортання теми. Таким чином, колектив співробітників тематичної групи змінний, тобто змінюється його чисельний і професійний склад. Така система дозволяє залучити до будь-якого дослідження практично необмежене коло людей, необхідних у даний період і вільних від інших тем. Ця система дозволяє також найбільш повно й ефективно використати час і пропозиції працівників.

Найбільшою проблемою інноваційного розвитку харчових підприємств поряд із впровадженням нової техніки є її найбільш ефективне використання. Для вирішення цієї проблеми необхідно об'єктивно встановити величини потужності підприємства, кожного цеху й виробничої ділянки. Основою цього розрахунку повинні бути результати техніко-економічного обґрунтування. При цьому величина потужності буде розглядатися як результат всієї системи технічної озброєності й організації виробництва. Таке визначення виробничої потужності дозволить більш об'єктивно оцінювати діяльність підприємств, виявляти їх резерви у використанні потужності й бути основою для поліпшення матеріального заохочення працівників. При цьому важливо розрахунок потужності здійснювати виходячи із усього наявного устаткування.

Розрахунок потужності доцільно провадити стосовно до оптимальної, науково обґрунтованої номенклатури продукції й співвідношення окремих її видів, а не випадково сформованої в даний період. При такому визначенні величини потужності з'явиться можливість більш рідкого її перегляду головним чином через істотні зміни спеціалізації виробництва, запровадження в дію або виведення з експлуатації устаткування.

Інноваційний розвиток тісно пов'язаний не тільки із впровадженням нових машин і технологічних процесів, але й з освоєнням їх потужності. Для скорочення часу освоєння встановлюються стосовно до різних виробництв оптимальні строки освоєння проектних показників (потужності, рентабельності й ін.).

Величина виробничої потужності повинна служити базою для

встановлення стратегічних й поточних планів підприємств. У них повинні визначатися максимально можливі обсяги виробництва продукції на діючих потужностях при повному їх використанні, і на їх основі обчислюється необхідне введення нових потужностей і необхідні для цього інвестиційні ресурси.

На харчових підприємствах є значні виробничі резерви, не використовувані через некомплектність устаткування, тому нарощувати виробничі потужності треба в першу чергу за рахунок здійснення організаційно-технічних заходів щодо усунення «вузьких місць» і диспропорцій. Ці заходи повинні проводитися комплексно й з урахуванням росту потужностей суміжних виробництв і підприємств.

Обсяг харчової продукції, виробленої на потужностях, що вводяться знову в дію, варто планувати в повній відповідності зі строками освоєння проектних потужностей. Рівень використання потужностей значною мірою залежить від комплектності нових потужностей, завершеності будівельно-монтажних робіт і своєчасної підготовки кадрів.

Для прискорення освоєння устаткування, що вводиться знову, як обов'язковий розділ проекту розробляється план пускового періоду. При цьому необхідно, щоб абсолютна величина проектних економічних показників була диференційована по етапах і строках будівництва й освоєння нового виробництва. Доцільно також передбачати в проектах основні положення по організації виробництва, праці й управління, що передбачають структуру, штати й засоби автоматизації управлінської праці; оснащення, планування й систему обслуговування робочих місць; підготовку кадрів, умови й естетику праці.

Невід'ємним елементом інноваційного розвитку є вдосконалювання організації виробництва. Вона являє собою систему заходів, що забезпечують гармонічний розвиток виробництва, швидке впровадження й освоєння нової й найбільш повне використання діючої техніки, трудових і матеріальних ресурсів і підвищення на цій основі ефективності виробництва шляхом

поєднання елементів виробництва й всіх стадій виготовлення продукції у просторі й у часі.

Організація виробництва на підприємстві сприяє неухильному збільшенню обсягу випуску необхідної ринку продукції відповідної якості; удосконалюванню видів продукції; росту продуктивності праці й зниженню витрат виробництва; поліпшенню умов праці, соціального й культурного рівня кадрів. Вона є найважливішим чинником прискорення інноваційного розвитку, підвищення ефективності суспільного виробництва.

Сучасний етап економічного розвитку висуває нові вимоги до організації виробничого процесу у зв'язку з змінними об'єктами й умовами виробництва й насамперед з вимогами інноваційного процесу. Наростання загальних темпів розвитку техніки, скорочення періоду часу від зародження ідеї до втілення її в новій продукції, техніці й технології висувають особливі вимоги до комплексної організації виробництва не тільки в сфері безпосереднього виготовлення продукції, але й у всій системі – від наукових досліджень до масового (серійного) виробництва.

У той же час не тільки техніка призводить до зміни методів організації, але й відповідний рівень організації сприяє вдосконалюванню технічних систем, стає основною умовою мобілізації внутрішньовиробничих резервів, забезпечення найбільш повного використання виробничого апарата й інтенсифікації виробництва.

Найважливішою тенденцією в організації виробництва є його спеціалізація, тобто відокремлення виготовлення різних видів продукції, її частин або стадій виробничого процесу. Вона є однією з форм організації виробництва й знаходить своє вираження у відокремленні галузей промисловості, поділу праці між підприємствами, а також усередині підприємств між цехами, виробничими ділянками й робочими місцями.

Спеціалізація харчової промисловості є одним з видів подолу праці в умовах розвиненого ринку. Спеціалізація здійснюється в наступних напрямках:

- предметна спеціалізація - закріплення за кожним підприємством виробництва певних видів готової продукції, призначеної для самостійного використання в системі національного господарства;

- поскладова спеціалізація - встановлення планомірного поділу праці між підприємствами, при якому підприємства виготовляють окремі частини продукції, кожна з яких призначена для комплектації певних виробів;

- стадійна (технологічна) спеціалізація - закріплення за підприємством окремих стадій процесу виготовлення продукції;

- спеціалізація по обслуговуванню виробництва - виконання допоміжних й обслуговуючих робіт підприємством.

Послідовне здійснення спеціалізації підприємств харчової промисловості по всіх зазначених вище напрямках призводить у підсумку до поглиблення внутрішньовиробничої спеціалізації, що здійснюється набагато більш послідовно, ніж спеціалізація підприємств і галузей промисловості.

Інноваційний розвиток визначив перехід до нового етапу спеціалізації виробництва, викликав до життя нові її форми. Варто мати на увазі, що в міру розвитку техніки, у зв'язку з підвищенням вимог до якості продукції, а також до розширення її асортиментів, спеціалізація багатьох підприємств буде розширюватися, і в той же час буде проводитися послідовне поглиблення внутрішньовиробничої спеціалізації. При закріпленні за підприємствами певних видів продукції варто враховувати не тільки спільність призначення, по й технологічну однорідність продукції, на виробництві якої спеціалізується підприємство.

Найважливішими передумовами внутрішньовиробничої спеціалізації є:

- стандартизація продукції і її частин; нормалізація й уніфікація; створення нормальних рядів виробів, що дозволяє ввести всі запити споживачів у систему й обмежити номенклатуру продукції, що виробляється;

- класифікація складових частин виробів на основі їх технологічної однорідності, трудомісткості й тривалості циклу виробництва;

- типізація й уніфікація технологічних процесів, що дозволяє

виготовляти різні види продукції на тій самій ділянці виробництва, використовувати перемінно-потоківі методи організації виробництва.

На цій основі поліпшуються всі якісні показники роботи підприємства й цехів – росте рентабельність і прибутковість, продуктивність праці, знижується собівартість продукції, підвищується якість виробів, прискорюється оборотність оборотних коштів тощо.

Сучасні методи спеціалізації виробництва, що поєднують скорочення різноманітності робіт, виконуваних на кожному робочому місці, з маневреністю випуску продукції, тобто зі швидким оновленням об'єктів виробництва й застосовуваної техніки, створюють найважливішу передумову для здійснення інноваційного розвитку швидкими темпами й скорочення витрат, пов'язаних із впровадженням нової техніки.

До числа економічних методів спеціалізації відноситься розвиток кооперації. Відмова від прагнення всі стадії виробництва й всі напівфабрикати виготовляти в собі зменшує різноманітність робіт, виконуваних на підприємстві й на кожній ділянці виробництва.

Кооперація – це зворотній бік спеціалізації. За умови поділу праці виробництво готового продукту забезпечується тільки кооперуванням праці різних підприємств, цехів і ділянок. Традиційно, кооперування вважається стабільною формою поєднання за термінами і територіями певних виробничих процесів, що дає можливість забезпечити узгоджене функціонування різних ділянок виробництва для виготовлення кінцевого продукту.

Кооперація всередині одного виробництва характеризується, в першу чергу, рухом сировинних ресурсів, матеріалів і напівфабрикатів з одного цеху (ділянки) до іншого, а саме: від заготівель до випуску. Вона дає змогу поєднати головні процеси із супутними (допоміжними), обслуговуючими тощо.

Види кооперації визначаються особливостями й технологічною складністю виробів, виробничою структурою підприємств. Особливості

кооперації всередині одного виробництва формується в період проектування і технічного забезпечення виробництва. В ході укладання технологічної карти виготовлення продукту окреслюється схема руху сировини, взаємозв'язок підструктур, поєднання базових і супутних (обслуговуючих) процесів тощо. Конкретний технологічний маршрут виробництва – дуже важлива умова забезпечення його прямотечії.

Основою раціональної організації виробництва є його концентрація, тобто зосередження засобів і процесу виробництва, кадрів в усе більших виробничих ланках (на підприємствах, у цехах і на виробничих ділянках) і доведення розміру ділянок виробництва до оптимального. Під оптимальним розміром слід розуміти такий, який дозволяє впровадити й ефективно використовувати, повністю завантажити найбільш прогресивне високопродуктивне устаткування. У харчових виробництвах, де переважають апаратурні процеси, оптимальний розмір виробництва пов'язаний безпосередньо з потужністю провідних агрегатів. У цьому випадку проявляється агрегатна концентрація, що визначає ефективність укрупнення всього виробництва.

Конкретизація – одна з важливих особливостей внутрішньовиробничої організації виробничого процесу. Правила конкретизації в обов'язковому порядку необхідно брати до уваги в процесі проектування підприємства; аргументуванні резервів потужностей певних цехів і ланок; в процесі технологічної підготовки підприємства при визначенні виду устаткування для конкретного виробничого процесу; в оперативному коригуванні щодо зменшення часу на певний вид роботи.

З ростом масштабів й ускладненням виробничого процесу підсилюється роль і значення комбінування, що являє собою поєднання в одному підприємстві декількох технологічно пов'язаних спеціалізованих виробництв різних виробів, що являють собою послідовну переробку сировини, комплексну переробку сировини або використання відходів виробництва.

Комбінування відбувається в у взаємозв'язку з іншими новаційними формами організації виробничого процесу: концентрацією, спеціалізацією і кооперацією.

Найбільш розповсюджена форма – комбінування, на базі послідовних етапів обробки продукції. Комбінати такого виду характерні, наприклад, для м'ясопереробної промисловості (забій худоби - обробка м'яса - виробництво первинних напівфабрикатів - виготовлення консервів, копченостей і тощо).

Особливу групу в цьому виді комбінування складають аграрно-промислові комплекси й комбінати в харчовий й м'ясо-молочної промисловості, на яких виходить різногалузева продукція в різні сезони року.

Комбінування, в основі якого лежить комплексне використання сировини, є найважливішим на підприємствах, в об'єднаннях, на яких впроваджується багаторівнева або комплексна переробка значних об'ємів сировини.

Для розвитку комбінування велике значення має повторне використання енергетичних ресурсів й основної сировини. Всебічна інтенсифікація виробництва вимагає подальшого розвитку всіх видів комбінування.

Одним з вирішальних факторів підвищення ефективності виробництва є вдосконалювання системи управління. Організація управління створює умови для:

- підвищення якості управлінських рішень;
- досягнення своєчасності всіх заходів, пов'язаних з управлінням виробництвом;
- попередження втрат і поширення передового досвіду;
- скорочення тривалості всіх управлінських циклів;
- економії витрат, пов'язаних із процесом управління.

В умовах сучасного великого й динамічного виробництва різко підвищується відповідальність управлінських рішень. Прогресивні рішення впливають на розвиток виробництва; невдалі викликають істотні виробничі

втррати й позначаються на стані підприємства.

Організація управління підприємством дає можливість приймати науково обґрунтовані оптимальні рішення. Тим самим вона створює умови для вибору таких варіантів розвитку підприємства, які сприяють досягненню поставлених цілей у найкоротші періоди часу й при найбільш раціональному використанні виробничих ресурсів. Підвищення ефективності є головним критерієм оцінки діяльності виробничих ланок й у тому числі системи управління. Вибір оптимальних варіантів управлінських рішень пов'язаний з виконанням додаткового обсягу робіт у системі управління по опрацюванню декількох варіантів завдань на вибір напрямків розвитку виробництва. Але ці додаткові витрати легко окупаються результатами виробництва.

В сучасних умовах у системі управління харчовим підприємством зайнята значна кількість працівників. Їх діяльність має великий вплив на ефективність виробництва. Разом з тим витрати, пов'язані з діяльністю цих працівників, часто не виправдано великі, а їх частка у витратах виробництва має тенденцію до росту. Це визначає актуальність економії витрат праці й витрат управління. Зараз в управлінні широко використовується дорога організаційна й обчислювальна техніка, програмні продукти, застосування яких дає значний ефект, а нераціональне використання може викликати значні втрати. Цим визначається актуальність забезпечення подальшого розвитку й підвищення ефективності систем управління.

Вирішальне значення для результативності управління й найбільшого впливу на ефективність виробництва має кваліфікація управлінських кадрів й їх відношення до праці. Тому в удосконалюванні організаційно-економічного механізму важлива роль приділяється розвитку ініціативи кадрів.

Використання можливо більш повною мірою вказаних вище джерел і приведення в дію перерахованих факторів дозволяє підвищити фінансово-економічну результативність діяльності харчових підприємств.

Основною рисою сучасних форм управління є безпосередній зв'язок величини доходів працівників (заробітна плата, винагороди, премії, соціальні

виплати), а також майнових (інвестиційно-оборотних) фондів є залежним від рівня ефективності харчової організації. Форми поповнення цих фондів залежать від характеру організації, тому що від ступеня її відокремлення у фінансово-економічному відношенні залежить спосіб виміру ефективності.

Критерії й способи виміру ефективності діяльності підприємств залежать від конкретної організаційної форми, що у відомому змісті визначає коло компетенції й відповідальності господарських організацій. Саме ця сфера діяльності відбита в критеріях і способах виміру ефективності виробництва, визначає основні економічні пропорції й залежності. Головним чином це стосується пропорцій між доходами працівників і майнових доходів даної організації й досягнутим нею рівнем ефективності.

Із цього погляду можна виділити наступні рівні управління:

- на першому рівні стоять організації, що одержують норми й параметри безпосередньо від керівного центру об'єднання;
- другий рівень – це організації, що одержують норми, диференційовані й скоректовані головним підприємством групи;
- третій рівень – організації, що одержують від свого вищого органа розпорядження й рекомендації у формі визначених завдань і витрат, які можуть бути агреговані за допомогою вартісних вимірників. Однак ці організації не виконують фінансових функцій. До цього типу можна віднести підрозділи підприємств (виробничі одиниці або цехи).

Завдання або витрати на окремих рівнях управління (у натуральній, деталізованій формі або ж у формі укрупнених норм) визначаються на вищому рівні, але після дослідження умов і пропозицій підлеглої організаційної одиниці. При цьому керівні органи управління зосереджують фінансові або матеріальні резерви, що дають можливість забезпечити відому концентрацію коштів, що дозволяє надавати допомогу окремим підрозділам у випадках непередбаченого погіршення умов їх роботи. Ці резерви створюються як спеціальні централізовані фонди (заробітної плати, премій, матеріальних ресурсів) відповідно до правил фінансової системи або ж

виникають завдяки «жорсткості» норм, отриманих із керівного центру.

Ці класифікації необхідні для групування сфер, а також методів оцінки на різних рівнях управління усередині харчових організацій. Таким чином, система оцінки виробничо-господарських організацій харчової галузі формується на основі загальної методології з урахуванням місця кожної організації в системі харчового виробництва.

Форми, порядок і методи оцінки діяльності господарських організацій харчової галузі становлять невід'ємну частину системи управління. Отже, вони змінюються в міру її вдосконалювання. Вони повинні дати основу для вартісної оцінки рівня ефективності й сприяти створенню умов для поліпшення господарської діяльності.

Метод оцінки економічної ефективності господарських рішень використовується при стратегічному плануванні діяльності й реалізації планів, що дозволяє оцінити різні варіанти й способи рішення з погляду їх ефективності. Вибір варіанту рішень залежить від характеру прийнятих критеріїв ефективності. Таким критерієм може бути обсяг вироблюваної продукції, якість виробів або рівень витрат виробництва.

Одне лише встановлення критеріїв, а також способів їх виміру ще по вирішує справи. Необхідно визначити форми мотивації, що спонукують працівників обирати варіанти, що мають найвищу ефективність із погляду прийнятого критерію (найвищого обсягу продукції, найвищої якості, а також найбільш низьких витрат). При цьому можливі два варіанти підходів: перший - при якому особа, що прийняла рішення, одночасно є творцем концепції критерію ефективності й методу його визначення. У цій ситуації не повинне бути розбіжностей між вибором і дією, тому що погляди на спосіб вартісної оцінки ідентичні як при виборі варіанту, так і при його реалізації.

Другий варіант - коли виконавець не є особою, що прийняла рішення (і творцем основ оцінки економічної ефективності). У цьому випадку може виникнути розбіжність, що стосується критеріїв оцінки діяльності. Виконавець рішень може мати інші погляди на цей рахунок. Або ж у нього

може бути власна оцінка, що не збігається з підходом, прийнятим особою, відповідальною за рішення, або ж встановленим творцем системи оцінки економічної ефективності. Так, варіант оцінки за рівнем витрат (загальногосподарський критерій) може бути найскладнішим для реалізації. У цій ситуації виконавець може противитися реалізації варіантів (невигідних для себе), нав'язаних йому особою, що прийняла рішення. Система управління повинна виявляти такі випадки й приводити до поєднання індивідуальних оцінок з підходами, що представляють інтереси всього виробництва.

Економічний аналіз є системою діагнозів економіки відповідної організації. Він опирається на сукупність критеріїв, що представляють методи вартісної оцінки діяльності. При цьому для даних критеріїв визначена техніка виміру явищ. Вона стосується діяльності й результатів, фактичного стану економіки, а також очікуваного положення даної організації в майбутньому. Ця перспективна позиція обумовлена ступенем підготовки майбутніх дій (забезпечення безвідмовності в роботі устаткування й у технології, підготовка виробництва продукції й модернізація способів її виготовлення, забезпечення позицій у системі збуту й постачання тощо).

Результати аналізу використовуються насамперед для виявлення можливостей поліпшення роботи даної організації, для критичної оцінки досягнутої ефективності, а також оцінки місця організації в системі більших ланок промисловості й суміжних організацій. Деталізовані дані аналізу можуть бути використані для оцінки роботи окремих підрозділів організації. Так само деякі елементи як загального, так і детального аналізу можуть бути використані вищестоящою організацією для прийняття макро- і середньорівневих рішень (у питаннях, що знаходяться у компетенції більш високих рівнів управління), а також для застосування економічних засобів управління.

Регулювання доходів даної організації є третім елементом системи оцінки. Він виконує стимулюючі функції й складається із двох частин. У

першу входять доходи працівників (заробітна плата, премії, винагороди) і соціальні виплати. Ув'язування доходів працівників і платежів безпосередньо з рівнем ефективності призводить до відповідності критеріїв діяльності: загальногосподарських й індивідуальних. Повинна бути дотримана чітка взаємозалежність між цими двома сферами діяльності. При цьому вищевказана взаємозалежність між результатами діяльності й індивідуальними доходами повинна бути досить тісною для окремих груп працівників. У такий спосіб доходи працівників і виплати узгоджуються з результатами розрахунку економічної ефективності й аналізу. Це робить інтенсифікуючий вплив па планові й оперативні рішення, а також створює зацікавленість у процесі діяльності.

До другої частини відносяться майнові доходи організації, використовувані на власні потреби, пов'язані з підтримкою досягнутого рівня розвитку, з поліпшенням виробничо-технічної бази й підвищенням технічного рівня продукції. Ув'язування майнових доходів виробничої одиниці з досягнутими нею результатами сприяють пошукам оптимальних рішень на основі встановлених і прийнятих критеріїв ефективності. При цьому повинна бути визначена чітка взаємозалежність між рівнем ефективності й величиною одержуваних фондів на капітальні вкладення для модернізації устаткування, поповнення власних оборотних коштів, проведення досліджень і впровадження їх результатів у виробництво.

Ці три елементи системи оцінки утворюють нерозривний взаємозв'язок, на основі якої ступінь стабільності рішень, комунікативність пропорцій між ефективністю й доходами впливають на ефективність системи управління й дієвість харчових організацій.

У цей час окремі елементи системи оцінки краще підігнані друг до друга - вони мають внутрішню погодженість. Однакові критерії ефективності використовуються на рівні харчових організацій при стратегічному плануванні й реалізації планів. При оцінці ефективності інвестицій на вищих рівнях управління використовуються методи розрахунку, що спираються на

критерії, встановлені для виробничо-господарських організацій. Подібним же чином ув'язані один з одним критерії й методи оцінки економічної ефективності виробничо-господарської діяльності. Наприклад, сума чистого доходу (доходу нетто) є основним критерієм ефективності. У свою чергу ця сума (без додаткових перетворень) відображає доходи даної організації. Таким чином, тут простежується комунікативна послідовність ув'язувань: діяльність - вимір її ефективності - джерела фондів, а рівень фондів поставлений у залежність від якості роботи організації.

Оцінка фактичного рівня ефективності опирається на порівняння результатів роботи зі станом, досягнутим за базовий або за попередні періоди. Тому враховуються тільки реальні факти: поліпшення або погіршення діяльності. У цій ситуації стратегічний план стає інструментом організації майбутньої роботи харчової організації. Отже, він не пристосовується до «вигідного» виконання або перевиконання завдань. Він повинен бути розроблений відповідно до вимог ринку. Ступінь його напруженості є справою самої організації, однак вона пов'язана зі споживачами й постачальниками. У цих ситуаціях результати діяльності контактуючими один з одним контрагентами регулюються за допомогою використання санкцій і штрафів у випадках порушення встановлених обсягів, якості й строків поставок, строків розрахунку тощо. Ці санкції включаються в розрахунок ефективності й, отже, погоджуються з усією системою оцінок. Часто мають місце перевищення обсягу поставок, занадто ранні поставки (підвищені невикористовувані матеріальні запаси). Таким чином, система оцінок повинна спонукати до максимальної точності планування. Це в основному стосується руху потоків матеріальних благ і послуг..

Система оцінок, що спирається на безпосередні порівняння фактичних досягнень, не вимагає директивного визначення діяльності організації у всіх деталях. Мова в основному йде про організації, робота яких оцінюється за допомогою синтетичних показників ефективності: доданої продукції й прибутку. Багато в чому виробничу діяльність визначають інвестиційні

рішення, що визначають приріст виробничих потужностей. Вони відповідно встановлюють обсяг і рід виробництва. Система ж оцінки повинна стимулювати повне використання цих потужностей (і отже, максимізацію обсягу виробництва), оптимальне пристосування деталізованих асортиментів й якості продукції до потреб споживачів (у рамках передбаченої виробничої сфери). Харчова організація, що приймає рішення про відкриття нової виробничої одиниці, повинна розглянути можливості її забезпечення матеріалами й необхідною робочою силою.

Для стратегічного планування, особливо для планування структурних змін у системі харчового виробництва, необхідна деталізована інформація, що характеризує організаційно-технічний рівень окремих підприємств. Це дозволить оцінити рівень підприємств -харчової промисловості в порівнянні зі світовим рівнем. Таким чином, можна зорієнтуватися, на якому місці перебуває виробництво й що необхідно зробити, щоб змінити це положення. Для цих цілей інформація про рівень прибутковості окремих промислових підприємств буде мало придатною, тому що вона є інструментом мікроекономічного стимулювання, а не об'єктивним мірилом рівня ефективності окремих господарських організацій, що функціонують в умовах ринку.

На макро- та мезорівні оцінка роботи харчових підприємств повинна проводитися за кінцевими результатами. Ефективність, досягнута в результаті дії зовнішніх умов, елімінується в ході перевірки результатів. Перевірка результатів заснована на елімінуванні факторів, що впливають на діяльність даної організації, незалежно від її волі й можливостей, а також на відрахуванні з отриманих результатів підсумків всіх дій, що наносять шкоду національному господарству, і вигід, що впливають на результати роботи даного підприємства. Така система звільняє господарські одиниці від впливу на середовище, на своїх партнерів, на зовнішні умови, тому що підприємство за них не відповідає, а також не одержує вигід від своєї активності в цій сфері.

Така система оцінки охороняє підприємство від несподіваного погіршення стану. Цьому служать насамперед резервні фонди (створені з фондів заробітної плати, премій і матеріальних фондів) соціального й майнового страхування та ін. Ці фонди створюються на різних рівнях управління – підприємства. Крім того, для цієї мети служать кредити або позики (на заробітну плату, інвестиції). У випадках значних структурних змін у системі харчової промисловості, національному або світовому господарстві, повинні застосовуватися корективи у вимірі ефективності.

Висновки до розділу 5

1. Запропоновано методику здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності, що дозволяє повною мірою реалізувати завдання систематичного аналізу і відповідає будь-якій поставленій цілі - досягнення, утримання або зростання фінансової стабільності підприємства. В основу методики покладено концепцію «витрати – реалізація – прибуток», яка дозволяє виділити взаємозалежні показники в системі внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства. Результат застосування методики характеризує можливість досягнення кінцевої мети моніторингу (забезпечення фінансової стабільності) через ієрархічну максимізацію ключових показників: чистий прибуток, прибуток від реалізації продукції, виручку, витрати.

2. Розроблено матричну модель моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства, в основу якої покладений запропонований концептуальний підхід до відбору взаємозалежних показників «витрати – реалізація – прибуток». Матрична модель моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства й алгоритм визначення її вихідних характеристик дає змогу визначити узагальнюючий показник фінансової стабільності як середнє арифметичне значення основних блоків показників матриці.

3. Сформульовано пропозиції щодо використання бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства, що забезпечить більш раціональне використання фінансових ресурсів підприємства шляхом своєчасного планування й контролю господарських операцій, товарно-матеріальних і фінансових потоків. Визначено й ієрархічно впорядковано у вигляді блок-схеми системні, методологічні та фінансові принципи проектування комплексної системи бюджетування у харчовому підприємстві. Розроблено структуру комплексної системи та визначено основні етапи процесу бюджетування харчового підприємства.

4. Обґрунтовано необхідність застосування комплексного підходу до формування й реалізації системи фінансово-економічної безпеки харчового підприємства, спрямованої на захист інтересів власників бізнесу в процесі його фінансово-господарської діяльності. Розроблено систему індикаторів, що характеризують вплив факторів зовнішнього й внутрішнього середовища й дозволяють встановити клас фінансово-економічної безпеки харчового підприємства.

5. Запропонований фінансово-економічний механізм, як елемент механізму управління харчовим підприємством, який характеризує взаємозв'язок і взаємодію між окремими процесами фінансово-господарської діяльності підприємства. У запропонованому механізмі фінансові й економічні методи і прийоми, інструменти фінансового менеджменту, згруповані за функціональним призначенням та класами фінансово-економічної безпеки підприємства, що забезпечує збереження стійкого стану харчового підприємства, досягнення його фінансово-економічної безпеки та підтримку розвитку протягом як короткострокового, так і довгострокового періодів.

Література до розділу 5:

1. Тіщенко М.Г. Проблеми забезпечення продовольчої безпеки

України. Ефективна економіка. №7. 2013. Електронне видання. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2208>

2. Басюркіна Н.Й. Забезпечення продовольчої безпеки в умовах трансформації економіки України. Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. праць. Вип. 29. Одеса : Вид-во ОДЕУ, 2008. С. 89-98

3. Кочетков О.В. Формування системи показників продовольчої безпеки України. Економіка АПК. 2002. № 9. С. 142-158.

4. Лукінов І.І. Продовольча безпека у світовому вимірі. Економіка АПК. 2001. № 4

5. Марченко О. До питання поєднання державного і ринкового регулювання продовольчої безпеки. Економіка України. 2004. № 7. С. 53-58.

6. Остап'юк С.Д. Коригувальні дії для кожної критичної точки контролю при виробництві молочних продуктів. Технологічний аудит та резерви виробництва. №1/5 (15). 2014.

7. Котирко Р.О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові. Економіка України. №2 (615). 2013. С. 18-28.

8. Конспект лекцій для студентів всіх форм навчання спеціальності 8.050201 – "Менеджмент організацій". Харків: УПА, 2004. 72 с.

9. Бюджетна система. Навч. посіб. /Н.І. Климаш, К.В. Багацька, Н.І. Дем'яненко та ін. за заг. ред. Т.А. Говорушко. – Львів «Магнолія 2006», 2014. – 296 с.

10. Пашкевич М.С. Управлінський облік : навч. посіб. [Електронний ресурс]. М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». Дніпро : НТУ «ДП», 2018. 151 с.

11. Вільчковський Е.С., Курок О.І. Теорія і методика фізичного виховання дітей дошкільного віку: Навч. посіб. Суми: ВТД «Університетська книга», 2008. - 428 с.

12. Л.О. Чорна. Прибуток як інтегральний показник господарської діяльності підприємства. Ефективна економіка. №1. 2013. Електронне

видання. Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1997>

13. Гевко О.Б., Шведа Н.М. Стратегічне управління: Навчальний посібник. Для студентів усіх форм навчання напряму 6.030601 «Менеджмент». Тернопіль ФОП Паляниця В.А., 2016. 152 с.

14. В.І. Оспіщев, О.І. Костенко, Д.О. Пруненко Основи менеджменту: Навчальний посібник для студентів напрямів підготовки 1004 «Транспортні технології» і 0502 «Менеджмент». Харків: ХНАМГ, 2006

15. Зубенко В. В. Сучасна бюджетна система: правила та процедури: Навчальний посібник. [За заг. ред.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». К., 2017. 184 с.

16. Методичні вказівки до виконання практичних занять з курсу “Економіка підприємства” (для студентів заочної форми навчання спеціальності 6.050107 “Економіка підприємства”, 6.050106 “Облік і аудит”, 6.050201 “Менеджмент організацій”). Укл. Склярчук Н.І., Славута О.І. Харків: ХНАМГ, 2006. 47 с.

17. Якубенко Ю.Л. Сутність фінансово-економічної безпеки малих підприємств. Економіка та управління підприємствами. №5. 2016. С. 219-223.

18. Фролов С. М., Козьменко О. В., Бойко А. О. Управління фінансовою безпекою економічних суб'єктів: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів економічних і юридичних спеціальностей усіх форм навчання. Державний вищий навчальний заклад “Українська академія банківської справи Національного банку України”; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. С. М. Фролова. Суми: ДВНЗ “УАБС НБУ”, 2015. 332 с.

19. Штефаніч Д., Братко О., Дячун О., Лагоцька Н., Окрепкий Р. Маркетинговий аналіз. За ред. доктора економічних наук, професора Д.А. Штефаніча. Тернопіль: Економічна думка, 2011, 267 с.

20. Інформаційна безпека та інформаційні технології : монографія. за заг. ред. В. С. Пономаренка. Харків : Вид. Рожко С.Г. 2019. 327 с.

21. Кундря-Висоцька О. П. Організація бухгалтерського обліку : навч. Посібник. Київ. УБС НБУ, 2015. с.
22. Ленъ В.С., Гливенко В.В. (за редакцією Леня В.С.) Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підручник. Чернігів: ЧДТУ, 2013. 451 с.
23. Писаревська Т. А. Інформаційні системи і технології. Київ: КНЕУ, 2000. 256 с.
24. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: учебное пособие. Москва. «Финансы и статистика», 2001.
25. Циглик І.І. Економічний аналіз – основний чинник підвищення ефективності підприємницької діяльності. Актуальні проблеми економіки. 2003. № 7(25). С.90-96.
26. Лысенко Д.В. Теория экономического анализа. Аудит и финансовый анализ. 2007. №2.
27. Великий Ю. В. Аналіз господарської діяльності: [навчальний посібник]. Вид-во ЧДУ імені Петра Могили, 2014. 156 с.
28. Славов В. П. Резерви підвищення ефективності використання біоенергетичних ресурсів. Економіка АПК. 2005. № 7. С. 74–83.
29. Алферьев В. Стратегия, эффективность и опыт производственно-технического обеспечения сельского хозяйства во второй половине XX века. АПК: экономика, управление. 2007. № 5. С. 74–75.
30. Кісіль М. І. Критерій і показники економічної ефективності малого і середнього бізнесу на селі. Економіка АПК. 2001. № 8. С. 59–64.
31. Гончарук Н.В. Фондовіддача як показник рівня використання ОВФ і її вплив на ефективність виробництва. Економіка. Финансы. Управление. – 2012.
32. Цал-Цалко Ю.С. Проблеми оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства. Вісник ЖІТІ. – 2012. – № 15 – С. 162.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі на основі теоретичного узагальнення обґрунтовано методологічні та методичні засади, розроблено практичні рекомендації щодо вирішення важливої наукової і практичної проблеми формування комплексної системи моніторингу та контролювання фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств. За результатами дослідження зроблено висновки теоретичного, методологічного і науково-прикладного характеру:

1. На основі узагальнення й систематизації наукових уявлень про особливості функціонування й оцінки фінансово-економічних систем виявлено релевантні підходи до інтерпретації, класифікації й моніторингу харчових підприємств. У розвиток методології оцінки фінансової стабільності, на основі виділення ринкових й специфічних факторів фінансової неспроможності підприємств, визначено два основних напрямки моніторингу: моніторинг ринкових факторів та моніторинг специфічних факторів, а також запропоновано розвивати методику моніторингу фінансової стабільності харчових підприємств по двох основних напрямках: фінансовому й нефінансовому. Розроблено моделі індексів, засновані на теоретичній й емпіричній моделях прогнозування фінансової неспроможності (банкрутства).

2. Аналітичне дослідження показало, що фінансова стабільність сучасних харчових підприємств зазнає численних і різноманітних викликів, що вимагають систематичної оцінки, переосмислення й подолання. Внаслідок впливу цих факторів 31,3% харчових підприємств є збитковими. Здійснено адаптацію концепції корпоративної фінансової діагностики до завдань оцінки фінансово-економічної стабільності харчових підприємств, що забезпечує нові траєкторії розвитку наукових уявлень у цій сфері. Сформовано оновлену систему показників фінансової стабільності у взаємозв'язку з рентабельністю власного капіталу й кредитуванням харчових

товаровиробників, яка дозволяє оцінити можливість розширення діяльності за допомогою залучення позикових коштів. Пропонована система показників дозволяє реалізувати модель розрахунку ефекту фінансового леверіджа із використанням показника рентабельності джерел фінансування.

3. Обґрунтовано принципи й завдання наукової організації й планування контрольно-моніторингового процесу фінансово-економічних результатів харчових підприємств. Виходячи з вимог координації й взаємного ув'язування цілого ряду різнорідних за технічним характером процесів, впорядковано систему фінансово-господарського контролю, всі її елементи приведено до системного взаємозв'язку, обумовленого цілями й завданнями фінансово-господарського контролю. Організацію аналітичної роботи на харчових підприємствах розділено на п'ять етапів: планування; збір матеріалів для аналізу та їх відповідна обробка; вивчення матеріалів; аналіз причин, що викликали відхилення від плану й визначили динаміку як результативних показників, так і ресурсних; узагальнення матеріалів аналізу.

4. Розроблено рекомендації з формування ефективної інформаційно-аналітичної підсистеми системи моніторингу й контролю фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств, яка поєднує в собі всі види інформації, а також містить канали інформації з необхідною надійністю, швидкістю передачі й пропускнуою здатністю. Визначено і систематизовано методи й засоби для збору інформації й підготовки управлінських рішень. Виявлено їх переваги, недоліки й обмеження для цілей розробки й прийняття управлінських рішень. Розроблено елементи інформаційного забезпечення аналітичної підсистеми на основі системи показників (вихідних, проміжних і результативних), необхідних для проведення економічного аналізу.

5. Розроблено рекомендації щодо формування підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим підприємством. Запропоновано систему наскрізних показників харчових підприємств, спрямовану на безумовне виконання завдань по поставках

продукції, підвищенню її якості, росту продуктивності праці й економії ресурсів: обсяг виробництва (для підприємства) або випуск виробів (сировини, напівфабрикатів) відповідно до замовлень (для цехів та ділянок); підвищення якості продукції; продуктивність праці; собівартість продукції. Виділено види харчових виробничих об'єднань із властивою кожному специфікою в організації й методиці внутрішньогосподарського контролю. Для кожного виду визначено принципи формування гнучкої системи внутрішньогосподарського контролю, відповідно до співвідношення елементів централізації й децентралізації управлінських функцій у рамках об'єднання.

6. Розроблено методику здійснення внутрішнього моніторингу фінансової стабільності, що дозволяє повною мірою реалізувати завдання систематичного аналізу і відповідає будь-якій поставленій цілі - досягнення, утримання або зростання фінансової стабільності підприємства. В основу методики покладено концепцію «витрати – реалізація – прибуток», яка дозволяє виділити взаємозалежні показники в системі внутрішнього моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства. На базі запропонованої концепції сформовано матричну модель моніторингу фінансової стабільності харчового підприємства, який описує всю фінансову діяльність підприємства у вигляді моделі «вхід - вихід», яка дає змогу визначити узагальнюючий показник фінансової стабільності. Результат застосування методики характеризує можливість досягнення кінцевої мети моніторингу (забезпечення фінансової стабільності) через ієрархічну максимізацію ключових показників: чистий прибуток, прибуток від реалізації продукції, виручку, витрати.

7. Сформульовано пропозиції формування комплексної системи бюджетування у системі стратегічного управління фінансово-економічними результатами харчового підприємства, що забезпечить більш раціональне використання фінансових ресурсів підприємства шляхом своєчасного планування й контролю господарських операцій, товарно-матеріальних і

фінансових потоків. Визначено й ієрархічно впорядковано системні, методологічні та фінансові принципи проектування комплексної системи бюджетування у харчовому підприємстві. Розроблено структуру комплексної системи та визначено основні етапи процесу бюджетування харчового підприємства. Система бюджетування включає підсистему оцінки її ефективності, яка забезпечує своєчасне одержання достовірної інформації про ресурсовитрати всіх підрозділів підприємства шляхом аналізу відхилень бюджетних показників, що дозволяє виявити проблеми, визначити можливості, обґрунтувати дієві рішення і координувати дії підрозділів.

8. Обґрунтовано необхідність застосування комплексного підходу до формування й реалізації системи фінансово-економічної безпеки харчового підприємства, спрямованої на захист інтересів власників бізнесу в процесі його фінансово-господарської діяльності. Запропоновано фінансово-економічний механізм, як елемент механізму управління харчовим підприємством, який характеризує взаємозв'язок і взаємодію між окремими процесами фінансово-господарської діяльності підприємства.

9. Сформовано методичний інструментарій оцінки ризику фінансово-господарської діяльності харчового підприємства, специфіка якого полягає в орієнтації на розпізнавання ознак кризового фінансового стану (фінансових утруднень), включаючи ознаки фінансової неспроможності, а також у припущенні про наявність життєвого циклу підприємства на противагу традиційному фінансовому припущенню про безперервну діяльність. Розкрито основні підходи до моделювання і розроблено модель фінансової неспроможності підприємства, що синтезує елементи вказаних підходів. Сформульовано рекомендації з фінансової діагностики неплатоспроможності, включаючи методичні підходи до формування системи порівняльних критеріїв з урахуванням галузевої специфіки харчового бізнесу.

10. Розроблена гнучка ітераційна методика оцінки реабілітаційного потенціалу підприємства, специфіка якої обумовлена особливостями

функціонування неплатоспроможних підприємств й полягає в обмеженні строку оцінки періодом реабілітаційних процедур, а також проявляється в складі зворотного потоку. Запропоновано алгоритм оцінки реабілітаційного потенціалу неплатоспроможних підприємств, заснований на допущенні про те, що нездатність підтримувати платіжну дисципліну й сформовану структуру витрат неприпустима навіть при наявності резерву відновлення платоспроможності, що враховує особливості сучасного інституту неспроможності й механізму корпоративного банкрутства.

ДОДАТКИ

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ*Монографії:*

1. Іванченкова Л.В. Внутрішній контроль в системі фінансово-економічної безпеки. *Проблеми фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарської діяльності в умовах інтеграції України в світову економіку: монографія / за заг. ред. д.е.н., проф. В.В.Немченка*. Одеська національна академія харчових технологій. Одеса: Фенікс, 2014. 448 с. С. 26-59. (2,64 друк. арк.).
2. Іванченкова Л.В. Корпоративний контроль економічної безпеки підприємства. *Обліково-аналітичне забезпечення в умовах управління фінансово-економічною безпекою підприємства: монографія за заг.ред.д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2015. С.270-288. (1,44 друк. арк.).
3. Іванченкова Л.В. Інвентаризація як методичний прийом фактичної перевірки. *Науково-методичні аспекти обліково-аналітичної системи підприємства: монографія за заг.ред.д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2016. С.114-125. (0,88 друк. арк.).
4. Іванченкова Л.В. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю та їх удосконалення. *Науково-методичні аспекти обліково-аналітичної системи підприємства: монографія за заг. ред. д.е.н. В.В.Немченка*. Одеса. Фенікс. 2016. С.232-248. (1,28 друк. арк.).
5. Іванченкова Л.В., Скляр В.Ю., Геращенко А.І., Мазурок Н.О. Переоцінка об'єктів майна на підприємстві: організація та методика. *Науково-методичні проблеми оціночної діяльності в Україні: монографія за заг. ред. д.е.н. В.В.Немченка*. Київ. Каравела. 2018. С. 137-152. (1,2 друк. арк.).
6. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль фінансово-економічних результатів підприємств харчової промисловості: теорія, методологія, практика. Монографія. Миколаїв. ФОП Швець В.М. 2018. 293 с. (23,4 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України, у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

7. Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О. Внутрішньогосподарська звітність в системі управління бізнесом. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Т. 8, Вип. 1. С. 73–80 *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,56 друк. арк., особистий внесок автора – 0,28 друк. арк.: розкрито вплив внутрішньогосподарської звітності в системі управління бізнесом харчових підприємств).

8. Іванченкова Л.В., Скляр Л.Б., Ткачук Г.О. Експертне підтвердження обліково-аналітичної інформації. *Економіка харчової промисловості*. 2016. Том 8. Вип. 4. С.74-80 *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,48 друк. арк., особистий внесок автора – 0,38 друк. арк.: обґрунтовано особливості формування методики експертного підтвердження обліково-аналітичної інформації).

9. Іванченкова Л.В., Ткачук Г.О., Скляр Л.Б. Проблеми формування обов'язкових компонентів облікової політики підприємств. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Том 10, Вип. 3. С.73-82. *Index Copernicus*. (загальний обсяг – 0,72 друк. арк., особистий внесок автора – 0,47 друк. арк.: визначені принципи формування облікової політики харчових підприємств).

38. Іванченкова Л.В. Особливості контролю результатів фінансово-господарської діяльності підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 2. С. 6-19. *Index Copernicus*. (1,04 друк. арк.).

39. Іванченкова Л.В. Методичний інструментарій аналізу й оцінки фінансово-економічного стану підприємств. *Економічна та продовольча безпека*. №1. 2018. С.70-78. (0,64 друк. арк.).

40. Іванченкова, Л.В., Долинська О.О. Особливості контролю результатів фінансово-господарської діяльності підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 3. С. 133-140. *Index*

Copernicus. (загальний обсяг – 0,56 друк. арк., особистий внесок автора – 0,3 друк. арк.: визначені принципи та функції контролю результатів фінансово-господарської діяльності харчових підприємств).

41. Іванченкова Л.В. Методологія контролю фінансово-економічної діяльності харчових підприємств. *Економічна та продовольча безпека*. №2. 2018. С.71-82. (0,88 друк. арк.).

42. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики діяльності підприємств. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2018. № 3. С. 95-101. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

43. Іванченкова Л.В. Методичні аспекти моніторингу фінансової стабільності підприємств корпоративного сектору харчової промисловості. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2018. № 4. С. 41-47. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

44. Іванченкова Л.В. Організація й планування контрольно-моніторингового процесу у харчових підприємствах. *Бізнес-Навігатор*. № 1 (50). 2019. С. 74-78. *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

45. Іванченкова Л. В. Принципи й завдання планування та організації контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6898> (дата звернення: 07.05.2019). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.2.48. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

46. Іванченкова Л.В. Матеріально-фінансова збалансованість в діяльності харчових підприємств та її роль у формуванні фінансово-економічних результатів. *Агросвіт*. № 5. 2019. С. 47-53. *Index Copernicus*. (0,48 друк. арк.).

47. Іванченкова Л. В. Системний підхід до побудови інформаційно-аналітичної (моніторингової) підсистеми управління харчовим підприємством. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 62–66. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.3.62 *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

48. Іванченкова Л. В. Фінансово-аналітичні інструменти в управлінні

процесами виробництва й реалізації продукції харчових підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 6. С. 9–13. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.6.9 *Index Copernicus*. (0,32 друк. арк.).

49. Іванченкова Л.В. Інформаційна база оцінки ефективності виробництва на підприємствах. *Економіка і фінанси*. № 13. 2018. С. 27-39. *Index Copernicus*. (0,96 друк. арк.).

50. Іванченкова Л.В. Наукові засади діагностики фінансово-економічної діяльності підприємств як інструмент прийняття рішення. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*. 2018. № 2. С. 379-390. DOI: 10.31359/2312-3427-2018-2-379. *Index Copernicus*. (0,88 друк. арк.).

51. Іванченкова Л.В. Моніторинг управлінської інформації в діяльності підприємств харчової промисловості. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*. 2018. № 4. С. 430-439. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

52. Іванченкова Л.В., Долинська О.О. Методологія моніторингу, аналізу та контролю фінансово-економічних результатів підприємств. *Український журнал прикладної економіки*. 2018. Том 3. № 4. С.124-135. *Index Copernicus* (загальний обсяг – 0,72 друк. арк., особистий внесок автора – 0,57 друк. арк.: розкрито наукові аспекти методології моніторингу, аналізу та контролю фінансово-економічних результатів підприємств).

53. Larysa Ivanchenkova, Nataliia Smentyna, Vasyl Buhas, Vitalii Minakov, Entrepreneurship and risks: Blockchain-based management. *International Journal of Civil Engineering & Technology (IJCIET)*. Volume 10, Issue 04, April 2019, pp. 635-643. *Scopus Indexed*. (загальний обсяг – 1,4 друк. арк., особистий внесок автора – 0,37 друк. арк.: обґрунтовано можливості, перспективи та ризики застосування технології blockchain в управлінні підприємствами).

54. Іванченкова Л.В. Система стратегічного управління в оцінці фінансово-економічних результатів діяльності харчових підприємств. *Економіка і фінанси*. № 2. 2019. С. 43-52. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

55. Іванченкова Л.В. Формування підсистеми внутрішньогосподарського контролю у системі управління харчовим

підприємством. *Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Серія «Економічні науки»*. 2019. № 1. С. 410-419. *Index Copernicus*. (0,72 друк. арк.).

Опубліковані матеріали апробаційного характеру:

56. Іванченкова Л.В., Іванченков В.С. Параметры устойчивого развития локальных экономических подсистем. *Dynamika naukowych badan* - 2012: *Materiały VII Międzynarodowej naukowo-praktycznej konferencji* (Przemyśl, 07–15 lipca 2012 roku). Volume 4. Ekonomiczne nauki. Przemyśl. Nauka i Studia, 2012. Str. 87–89. (0,16 друк. арк.).

57. Іванченкова Л.В. Концепция социальной ответственности бизнеса. *Новини на научния прогресс* - 2012: *Материали за VIII Международна научна практична конференция* (г.София 17-25 август, 2012). Том 2. Икономики, София, „Бял ГРАД-БГ” ООД.2012. С. 5-9. (0,32 друк. арк.).

58. Іванченкова Л.В. Особливості фінансового контролю на підприємствах харчової промисловості. *Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття: Матеріали V Міжнародної науково-методичної конференції* (м.Одеса, 12–13 жовтня 2017 р.). Одеська національна академія харчових технологій, 2017. С. 151-153. (0,16 друк. арк.).

59. Іванченкова Л.В. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю. *Економічні та соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття: Матеріали VI Міжнародної науково-методичної конференції* (м.Одеса, 11–13 жовтня 2018 р.). Одеська національна академія харчових технологій. 2018. С. 201-203. (0,16 друк. арк.).

60. Іванченкова Л.В. Моніторинг і контроль у системі економічної науки і практики. *Актуальні проблеми розвитку науки в контексті глобальних трансформацій інформаційного суспільства: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 26–27 жовтня 2018 р.). ГО «Інститут інноваційної освіти». Науковонавчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2018. С. 60-64. (0,32 друк. арк.).

61. Іванченкова Л.В. Діагностика підприємств як інструмент прийняття рішень. *Наука, технології, інновації: світові тенденції та регіональний*

аспект: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 28–29 вересня 2018 р.). ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2018. С. 110-112. (0,16 друк. арк.).

62. Іванченкова Л.В. Використання моніторингу і контролю фінансово-економічних результатів в практиці діяльності підприємств харчової промисловості. *Модернізація та наукові дослідження: парадигма інноваційного розвитку суспільства і технологій: Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 25–26 січня 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 91-93. (0,16 друк. арк.).

63. Іванченкова Л.В. Необхідність моніторингу та контролю в практичній діяльності підприємств харчової промисловості. *Суспільство, економіка, право: теорія, методологія, концепції розвитку: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 08–09 лютого 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 38-40. (0,16 друк. арк.).

64. Іванченкова Л.В. Удосконалення методики аналізу фінансово-економічних результатів діяльності підприємств харчової промисловості. *Інноваційні наукові дослідження: теорія, методологія, практика: Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 22–23 лютого 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 66-68. (0,32 друк. арк.).

65. Іванченкова Л.В. Інформаційна база для моніторингу і контролю фінансово-економічних результатів харчових підприємств. *Наука, освіта, суспільство: інструменти і механізми сучасного інноваційного розвитку: Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Київ, 29–30 березня 2019 р.) ГО «Інститут інноваційної освіти». Науково-навчальний центр прикладної інформатики НАН України. 2019. С. 81-84. (0,24 друк. арк.).

Найбільш вагомі теоретико-методологічні положення та практичні рекомендації дисертаційного дослідження апробовано на численних науково-практичних конференціях найважливішими серед яких є: VII Międzynarodowej naukowí-praktycznej konferencji (Przemyśl, 07–15 lipca 2012 roku); VIII Международна научна практична конференція (г.София 17-25 август, 2012); V Міжнародна науково-методичної конференції (м.Одеса, 12–13 жовтня 2017 р.); VI Міжнародна науково-методичної конференції (м.Одеса, 11–13 жовтня 2018 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 26–27 жовтня 2018 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Одеса, 28–29 вересня 2018 р.); II Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 25–26 січня 2019 р.); Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 08–09 лютого 2019 р.); III Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 22–23 лютого 2019 р.); V Міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 29–30 березня 2019 р.); щорічні конференції професорсько-викладацького складу Одеської національної академії харчових технологій (Одеса, 2015-2019 рр.).