

The purpose of the work is to study the economic activity of the enterprise, to determine the effective policy of the enterprise for the distribution and use of profits, to find ways to optimize the process of formation and distribution of profits of the enterprise, and to develop proposals to increase profits at the enterprise.

The general financial indicator of the enterprise is its profit.

Profit is the main financial result of any enterprise and the purpose of all activities. The more profit an enterprise receives on invested capital, the more efficiently it operates.

Profit is gained from various sources. The main sources are: sales of products, works, services; sale of property (tangible and intangible assets, securities owned by the enterprise); non-operating transactions.

The distribution of profit received by the enterprise is carried out in two stages:

Stage 1 – Distribution of profits between the enterprise and the state. It is carried out on the conditions stipulated by the current legislation. A profit tax is payable on the total profit. The rest of the net profit goes to the disposal of the enterprise. At the expense of the net income, certain types of taxes and fees as paid such as land tax and rent payments.

Stage 2 – Distribution and use of net profit. It is carried out under conditions determined by the owners' decisions, the charter and other documents (collective agreement, individual labor contracts), and normative acts.

The main indicator reflecting the final result of the enterprise is profit. It reflects the purpose of the enterprise. It is the division and use of the profit that determines how effective the activity of the enterprise will be in the future.

In order to increase the efficiency of profit utilization, it is necessary to increase the profit itself. To increase profits, you need to take the following measures:

- reduce production cost;
- increase solvency of customers;
- take assessment of possible risks and forecast future costs of the enterprise;
- respond to changes in the market, adequate behavior;
- improvement of production, issue of unique offers, etc.

Key words: profit, profit generation, distribution of profit, financial result, retained earnings, net profit.

УДК 330.117:657.1

Стрельников Р.М.

кандидат економічних наук, доцент,
докторант кафедри обліку, фінансів і економічної безпеки
Донецького національного технічного університету

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ ВИТРАТ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

У даній статті проаналізовані основні особливості організації внутрішньогосподарського контролю інвестиційних проектів на великих виробничих підприємствах. На основі аналізу економічних літературних джерел дана узагальнена класифікація внутрішньогосподарського контролю, згруповані капітальні інвестиції по напрямках робіт (витрат), систематизовані джерела інформації для контролю витрат по будівельних контрактах, які здійснюються по інвестиційних проектах. Також у роботі визначені завдання і алгоритм контролю вірогідності формування, правильності розподілу і відображення в обліку загальногосподарських витрат по капітальних інвестиціях, розроблені етапи контролю витрат по будівельних контрактах. Розглянуті основні джерела інформації та документи, які використовуються при оформленні операцій по обліку капітальних інвестицій і будівельних контрактів.

Ключові слова: витрати, капітальні інвестиції, будівельні контракти, внутрішньогосподарський контроль, облік, методи, договори підряду.

В данной статье проанализированы основные особенности организации внутрихозяйственного контроля инвестиционных проектов на крупных производственных предприятиях. На основе анализа экономических литературных источников дана обобщенная классификация внутрихозяйственного контроля, сгруппированы капитальные инвестиции по направлениям работ

(расходов), систематизированы источники информации для контроля расходов по строительным контрактам, осуществляемых по инвестиционным проектам. Также в работе определены задачи и алгоритм контроля достоверности формирования, правильности распределения и отображения в учете общепроизводственных затрат по капитальным инвестициям, разработаны этапы контроля затрат по строительным контрактам. Рассмотрены основные источники информации и документы, которые используются при оформлении операций по учету капитальных инвестиций и строительных контрактов.

Ключевые слова: расходы, капитальные инвестиции, строительные контракты, внутривладельческий контроль, учет, методы, договора подряда.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки функція контролю стає провідною в управлінні підприємством. Одержавши широку господарську самостійність, вирішуючи питання про джерела залучення фінансових ресурсів і розподілі одержуваного доходу господарчі суб'єкти відповідають за законність своєї діяльності та достовірно відбиття своїх фінансових результатів у бухгалтерській (фінансовій) звітності. Таки чином, внутрішньогосподарський контроль представляє собою систему спостереження і перевірки господарської діяльності, яка необхідна для рішення поставлених завдань і усунення негативних умов, що перешкоджають досягненню цілей, у тому числі і в напрямку здійснення капітальних інвестицій

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Для сучасного стану наукової розробки проблем контролю характерний диференційований підхід фахівців до аналізу його сутності. Контроль визначають по-різному: як засіб, фактор, форму, елемент, функцію, вид діяльності, систему, зворотний зв'язок, умову, регулятор, гарант, явище, інститут, метод, правочин, атрибут та ін. Серед видатних учених, які внесли значний вклад у розвиток питань, пов'язаних із проведенням внутрішньогосподарського контролю капітальних інвестицій необхідно відзначити: М.В. Ньюелла, М.В. Кужельного, Л.В. Нападовську, І.А. Біложбецького, Б.І. Валуєва, О.В. Калюгу, В.Г. Лінніка, В.О. Шевчука, Л.Ф. Зверенчук, В.В. Бурцева та ін. [1-3].

Мета дослідження – виділити основні напрямки вдосконалювання системи внутрішньогосподарського контролю обліку капітальних інвестицій на основі аналізу існуючих методів контролю на підприємствах, що займаються відновленням і створенням основних фондів.

Виклад основного матеріалу дослідження. На більшості підприємств України, витрати на будівництво (виготовлення), придбання і поліпшення об'єктів основних засобів з початку й до закінчення зазначених робіт і введення в експлуатацію зізнаються капітальними інвестиціями [4]. Капітальні інвестиції групуються по наступних напрямках робіт (витрат): проектно-дослідницькі роботи; будівельно-монтажні

роботи; придбання встаткування, що вимагає монтажу; придбання встаткування, що не вимагає монтажу, інструментів і реманенту; інші капітальні роботи та витрати. Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться в розрізі витрат на зазначені роботи (витрати) окремо по об'єктах інвестицій.

Для формування інвестиційного плану на наступний за звітним рік, відділ стратегії та інвестицій відповідного підприємства спочатку звітного року готує наказ по підприємству про збір заявок структурних підрозділів на реалізацію інвестиційних проектів. Керівники структурних підрозділів підприємства ініціюють збір пропозицій про реалізацію інвестиційних проектів у своїх підрозділах. Звичайно, на основі аналізу технічної необхідності та економічної доцільності реалізації інвестиційного проекту керівник структурного підрозділу направляє у відділ стратегії та інвестицій Заявку на інвестиційний захід за своїм підписом.

Рекомендується, щоб за результатами перевірок виконання інвестиційних проектів видавалися накази, на підставі яких залучалися б до відповідальності особи, які допустили порушення і надавалися б керівникам структурних підрозділів вказівки для усунення виявлених порушень.

Далі, структурними підрозділами розробляються заходи щодо усунення порушень і недопущенню їх у подальшій роботі. Відповідальні особи перевіряють виконання графіків вступу технічної документації, з'ясовують, чи виконуються вимоги комплектності документації. Забезпечення проектів проектно-кошторисною документацією перевіряється при вивченні проектів, кошторисів, фінансових розрахунків, установлюється, ким і коли вони затверджені. Визначається також, яким чином вони пов'язані із планом фінансування капітальних вкладень і планом уведення в дію завершених об'єктів. Оцінка виконання плану на всіх рівнях управління здійснюється за підсумками освоєння капітальних інвестицій. Це зобов'язує особу, яка здійснює контролюючи дії, виходячи за рамки підконтрольного періоду, перевіряти вірогідність показників виконання плану за попередній період.

Контроль виконання плану проводиться документальними методичними прийманнями зіставлення даних обліку із планом по об'єктах капітальних інвестицій. Відхилення від плану визначаються такими показниками: обсяг робіт у натуральному вираженні, обсяг капітальних інвестицій по кошторисній вартості (по кожному проекту окремо); строки виконання капітальних робіт і введення об'єктів в експлуатацію.

Внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною незалежного фінансово-господарчого контролю в Україні і, як справедливо зауважують В.Г. Ліннік і Т.П. Михайлова, «охоплює повністю виробничо-господарську сферу діяльності підприємства і усі його фази відтворення – постачання, виробництво, збут готової продукції і види діяльності колективу підприємства, пов'язані із процесом відтворення» [5].

Незважаючи на істотний внесок вітчизняних вчених у розробку основ внутрішньогосподарського контролю, недостатньо уваги приділяється питанням методики проведення контролю витрат і мало дослідженими, практично не освітленими в літературі залишаються проблеми контролю витрат по будівельних контрактах інвестиційних проектів.

Проведений аналіз економічних літературних джерел дає підстави констатувати, що серед учених немає однозначності в тлумаченні сутності поняття «внутрішньогосподарський контроль», що обумовлене багатогранністю даного поняття.

Так, Л.В. Нападовська, досліджуючи внутрішньогосподарський контроль, характеризує його як процес, який забезпечує якісну розробку і ефективно досягнення цілей, які заплановані організацією, через реалізацію прийнятих управлінських розв'язків. М.В. Кужельний, Л.Ф. Зверенчук, Я.І. Гуральник, В.Ф. Журко визначають внутрішньогосподарський контроль як такий, який здійснюється усередині підприємства його власними органами управління, посадовими особами, працівниками економічних і технічних служб [5].

Таким чином, внутрішньогосподарський контроль являє собою систему постійного спостереження і перевірки функціонування певного об'єкта контролю з метою встановлення правильності, законності, обґрунтованості та економічної доцільності управлінських рішень і виявлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт шляхом дослідження причин існування відхилень від запланованих показників і встановлених критеріїв для усунення й попередження їх виникнення в майбутньому.

Об'єктом внутрішньогосподарського контролю витрат по будівельних контрактах є поне-

сені підприємством витрати під час виконання будівельного контракту згідно затвердженого інвестиційного проекту.

Згідно п. 12 П(С)БО № 18 «Будівельні контракти» витрати за будівельним контрактом включають: загальновиробничі витрати і витрати безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту, до складу яких належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати [6].

Для здійснення оперативного внутрішньогосподарського контролю витрат по будівельними контрактам доцільно скористатися джерелами інформації, представленими в таблиці 1.

Внутрішньогосподарському контролю властиві наступні особливості:

1) виконання функцій контролю особами, які представляють інтереси власників і є членами колективу;

2) здійснення контролю і самоконтролю безпосередньо виконавцями певних управлінських рішень і господарських операцій;

3) забезпечення прямого і зворотного зв'язку між структурними підрозділами суб'єкта господарювання, між підсистемою, яка керує, і контрольованою підсистемою;

4) охоплення всіх без винятку напрямків господарської діяльності [5].

Внутрішньогосподарський контроль витрат займає видне місце в системі проведення контролю підприємств, адже він спрямований на мінімізацію витрат, які є одним з найбільш пріоритетних завдань будь-якого підприємства.

Контроль витрат по будівельних контрактах, здійснюваних згідно інвестиційних проектів можна проводити етапами.

Першим етапом у проведенні контролю витрат по будівельних контрактах є контроль правильності обрання методу обліку витрат. Потрібно відзначити, що залежно від виду продукції, складності та організації виробничого процесу на підприємствах можуть використовуватися наступні методи калькулювання собівартості продукції: позаказний; попередельний; нормативний.

Згідно з розділу VII Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт основним методом обліку витрат на виконання СБР є облік на замовлення згідно з договорами підряду.

Контроль правильності визнання витрат передбачає перевірку використання обраного методу, по яких визначається ступінь завершеності робіт з будівельного контракту: вимір і оцінка виконаної роботи; співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі; співвідношення фактич-

Джерела інформації для контролю витрат по будівельних контрактах

№ п/п	Вид документів	Найменування документів
1	Нормативні документи	1. П(С)БО №18 «Будівельні контракти», затверджений наказом Мінфіном України від 28.04.2001р. № 205; 2. П(С)БО №16 «Витрати», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318; 3. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затв. наказом Державного комітету України по будівництву і архітектурі від 16 лютого 2004р. №30; 4. П(С)БО №3 «Звіт про фінансові результати», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87; 5. Загальні умови складання і виконання договорів підряду в капітальному будівництві, затв. Постановою КМУ від 01,08.05р. №668
2	Форми звітності	1. Звіт про фінансові результати; 2. Звіт про основні показники діяльності підприємства (статистична звітність)
3	Первинні документи	1. Журнал обліку виконаних робіт (типова форма №КБ-6); 2. Акт приймання виконаних підрядних робіт (типова ф. №КБ-2в); 3. Довідка про вартість виконаних підрядних робіт (форма №КБ-3); 4. Лімітно-забірні карти (типова форма №М-28); 5. Накладні на придбання матеріалів; 6. Акт про використання давальницьких матеріалів (тип. ф. №М-23); 7. Накладні-Вимоги на внутрішнє переміщення матеріалів; 8. Акт інвентаризації незавершеного виробництва (форма № КБ-7).
4	Зведені документи	1. Матеріальний звіт (типова форма № М-19); 2. Звіт про використання основних матеріалів у будівництві в порівнянні з виробничими нормами (типова форма № М-29)
5	Реєстри обліку	1. Журнал-Ордер 5 (Журнал 5); 2. Відомості тай виписка з Головної книги по рахунках 13, 20, 23, 90

них витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу і очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом, застосування яких регламентовано нормами п. 4 П(С)БО № 18 «Будівельні контракти» [6].

Третім етапом є контроль обґрунтованості включення у витрати по будівельних контрактах відповідних складових. Ретельній перевірці підлягає перелік складених витрат, які віднесені до витрат по будівельних контрактах, зокрема, потрібно звернути увагу на те, що включене до складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням даного контракту (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) і загальновиробничі витрати.

З контролю прямих матеріальних витрат необхідно починати перевірку складених витрат за будівельним контрактом, оскільки матеріальні витрати займають найбільшу питому вагу в складі витрат по будівельних контрактах. Контролерові необхідно вивчити повноту оприбуткування матеріальних цінностей і дотримання норм при їхнім списанні на будівництво об'єктів. Установлюється правильність визначення вартості матеріалів, яка формується, виходячи із цін на придбання

(без обліку податку на додану вартість), націнок, комісійних винагород, плати за транспортування, збереження і доставку. Необхідно звернути увагу на обґрунтованість вилучення з витрат на придбання матеріалів вартості зворотних відходів, які відзначаються у формі № КБ-2в окремими рядками.

Необхідність застосування логічної перевірки списання матеріалів за допомогою типової форми М-29 «Звіт про витрати основних матеріалів у будівництві порівняно з виробничими нормами» пояснюється можливістю списання на матеріальні витрати таких матеріалів, використання яких нехарактерне для будівництва об'єктів. Необхідно ретельно перевірити правильність застосування виробничих норм і їх відповідність державним будівельним нормам. За допомогою формальної перевірки доцільно перевірити форми М-19 і М-29, адже, крім підписів матеріально-відповідальних осіб, дані звіти повинні бути затверджені керівником підприємства. Застосування арифметичної перевірки допоможе перевірити арифметичну точність даних, замічених у перерахованих вище звітах.

Контроль витрат на оплату праці, яка є п'ятим етапом внутрішньогосподарського контролю витрат по будівельних контрактах,

передбачає перевірку застосування вибраної форми оплати праці, а також розміри нарахувань винагороди працівникам за виконані будівельно-монтажні роботи. Держава здійснює регулювання оплати праці, уводячи розмір мінімальної заробітної плати, якого повинні дотримуватися підприємства різних форм власності та господарювання.

При здійсненні перевірки витрат на оплату праці необхідно відслідковувати: дотримання підприємством установлених законодавством вимог щодо нарахування оплати праці та розрахунків утримань із заробітної плати; правильність організації процесу роботи, дотримання тарифів, ставок, розцінок; чи здійснюються нарахування за шкідливі умови роботи; своєчасність нарахування і виплати заробітної плати.

Шостим етапом контролю витрат по будівельних контрактах є контроль інших прямих витрат. До складу інших прямих витрат ставляться: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від недостачі. У п. 13 П(С)БО № 18 замічено, що інші прямі витрати, крім статей витрат, перерахованих у П(С)БО № 16, включають також вартість виконаних субпідрядниками робіт [6].

Перевірці потребує правильність розрахунків амортизації, а також віднесення до складу витрат усіх робіт, які виконані субпідрядниками. Необхідно перевірити акти здачі-приймання робіт, укладені із субпідрядними організаціями, а також звернути увагу на тих субпідрядників, які не виконують узяті на себе зобов'язання. Докладний аналіз форм № КБ-3 і КБ-2в, які підписані із субпідрядниками, дасть можливість виявити найбільш істотні по складу понесених ними витрат і виробити механізм їх скорочення.

Контроль загальнопромислових витрат вимагає підтвердження вірогідності формування, правильності розподілу і відображення в обліку загальнопромислових витрат. Серед завдань контролю загальнопромислових витрат можна виділити: установлення повноти переліку витрат, віднесених до загальнопромислових; контроль дотримання принципу розподілу загальнопромислових витрат між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам: обсягам доходів; прямим витратам на оплату праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу та ін.). використовуючи норми п. 14 П(С)БО № 18; перевірку обґрунтованості віднесення витрат до загальнопромислових; контроль правильності розподілу загальнопромислових витрат.

Під час перевірки загальнопромислових витрат контролерові необхідно з'ясувати повноту їх формування згідно з вимогами П(С)БО № 16 «Витрати» і Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт.

Наступним етапом контролю витрат по будівельних контрактах є контроль вірогідності сформованої інформації про витрати на відповідних рахунках і в облікових реєстрах (реєстрах аналітичного і синтетичного обліку).

Контроль вірогідності представленої інформації про витрати у фінансовій, податковій і статистичній звітності будівельних організацій – з один із заключних етапів контролю витрат по будівельних контрактах. Необхідно відзначити, що інформація про витрати будівельних організацій утримується у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» і у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

До предметної області дослідження, доцільно також віднести форми статистичної звітності. Особлива увага необхідно приділяти формі № 1- підприємство («Звіт про основні показники діяльності підприємства»), де в розділі 2.3. «Операційні витрати по реалізованій продукції» і в розділі 3 «Окремі види витрат по реалізованій продукції (робіт, послуг)» надана інформація про витрати підприємства.

Докладному вивченню обов'язково підлягають форми податкової звітності, а саме: «Декларація по податку на прибуток підприємства», адже до складених витрат включаються витрати по будівельних контрактах у розрізі цілого ряду статей валових витрат.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, виходячи із проведеного аналізу, впливає, що здійснивши контроль організації ведення обліку витрат по будівельних контрактах, укладених відповідно затвердженим інвестиційним проектам, а також дослідивши обґрунтованість і вірогідність показників різних форм звітності, перевіряючий може сформулювати висновки, розробити і запропонувати рекомендації щодо поліпшення організації обліку витрат на підприємстві, інтенсифікації будівельного виробництва, зниження обсягів витрат по будівельних контрактах шляхом закупівлі будівельних матеріалів за доступними цінами в постачальників з відмінною репутацією, а також раціональної витрати матеріальних ресурсів, використовуваних у рамках капітальних інвестицій.

Також, можна зробити висновок, що організація оперативного внутрішньогосподарського контролю повинна полягати в оцінці динаміки, ступені виконання плану і деталізації інвестиційних проектів підприємств промислової групи.

Список використаних джерел:

1. Управление проектами. Ньюэлл Майкл В.: Руководство. М.: КУДИЦ-ОБРАЗ, 2006. 416 с.
2. Кужельный Н.В. Бухгалтерский учет и его контрольные функции. Практическое руководство. М.: Финансы и статистика, 2005. 443 с.
3. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М. : Экзамен, 2000. 320 с.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. К. : ЦУЛ, 2007. 522 с. ISBN 966-346-135-7
5. Павелко О.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат за будівельними контрактами: методика та етапи проведення. URL: <http://docs.google.com/viewer?a=v&q=cache>:
6. П(С)БО № 18 «Будівельні контракти». Затверджено наказом Мініном України від 28.04.2001 р. № 205.

Strielnikov R.M.**ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL IS IN SYSTEM OF ACCOUNT OF CHARGES OF CAPITAL INVESTMENTS**

In this article the basic features of organization of internal control of investment projects are analysed on major productive concerns. On the basis of analysis of economic literary sources of дана there is the generalized classification of internal control, capital investments are grouped on directions of works (charges), information generators are systematized for control of the charges on building contracts, carried out on investment projects. Tasks and algorithm of control of forming authenticity are in-process certain also, rightnesses of distribution and reflection in the account of total productive expenses on capital investments, the stages of control of expenses are worked out on building contracts. Basic information generators and documents that is used for registration of operations on the account of capital investments and building contracts are considered. It is set that to internal control inherent next features: implementation of functions whether of control. The tasks of control of total productive expenses to that attributed are certain: establishment of plenitude of list of the expenses attributed to general productive; control of observance of principle of distribution of total productive expenses between the objects of building with the use of base of distribution at normal power (proportionally to the direct expenses: to the volumes of acuestss; to the direct expenses on the remuneration of labour; exhaust building machines and mechanisms of time of and other). using the norms of standards of record-keeping; verification of validity of taking of expenses to general productive; control of rightness of distribution of total productive expenses.

Key words: charges, capital investments, building contracts, internal control, account, methods, contracts of work.