

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

МУРЕНКО ТЕТЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.6:656.2 (477)

**ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
(НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВ
ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ УКРАЇНИ)**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Одеса – 2012

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Одеському національному економічному університеті
Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України

Науковий керівник: Кандидат економічних наук, доцент
Ілюхіна Наталія Петрівна,
Одеський національний економічний університет

Офіційні опоненти: Доктор економічних наук, доцент
Кузнецова Світлана Анатоліївна,
Дніпропетровський університет імені А. Нобеля,
завідувач кафедри фінансів та банківської справи

Кандидат економічних наук,
Назарова Галина Борисівна,
Кіровоградський національний технічний університет,
доцент кафедри аудиту та оподаткування

Захист відбудеться 27 квітня 2012 р. о 12 годині на засіданні спеціалізованої
вченої ради Д 41.055.01 Одеського національного економічного університету за
адресою: 65082, м.Одеса, вул.Преображенська, 8, ауд. 217.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Одеського національного
економічного університету за адресою: 65082, м.Одеса, вул.Преображенська, 8, ауд.
217.

Автореферат розіслано 23 березня 2012р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Ковальов А.І.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. В умовах ринкової економіки роль обліку полягає у формуванні максимально достовірної інформації про фінансовий стан і фінансові результати діяльності організації, а звітність виступає засобом комунікації в межах національних та міжнародних ринків. Окрім того, розвиток економічної інтеграції вимагає єдиних підходів у розумінні економічних показників, які формуються в системі обліку та відображаються у фінансовій звітності. У зв'язку з цим, в Україні посилилася увага до проблеми достовірності обліку і на перший план впливає контроль фінансової звітності. Питання контролю фінансової звітності та достовірності її показників представляє найбільший інтерес для діючих та потенціальних користувачів. Однак, його вирішення досі не має однозначного підходу. Особливо це стосується підприємств з розгалуженою виробничою структурою, показники фінансової звітності яких дають лише узагальнену оцінку фінансовому стану підприємства і не гарантують якість та прозорість звітної інформації.

Механізм формування та контролю як зведеної фінансової звітності, так і фінансової звітності структурних підрозділів залізниці має досить складний порядок. Визначальний вплив на формування даних фінансової звітності на залізничному транспорті здійснює його статус природної монополії. Так, у ЗМІ була оприлюднена інформація про те, що Укрзалізниця закінчила 2007 рік зі збитками 3,5 млрд. грн. (за розрахунками аудиторської компанії Deloitte&Touche згідно міжнародних стандартів фінансової звітності), а не з прибутками в сумі 707 млн.грн., як було задекларовано Укрзалізницею. У той же час, за даними контрольно-ревізійних органів, на протязі 2007-2008 рр. на підприємствах залізничного транспорту не виявлені порушення методології ведення обліку згідно національних стандартів. Така ситуація спостерігається і сьогодні. Іншими словами, практика складання фінансової звітності непрозора і громіздка, що свідчить про неточність та неякісність інформації та потребує певного вдосконалення.

Вагомий внесок у розробку організаційних, теоретичних засад, методичного забезпечення контролю та опису його системних елементів зробили зарубіжні вчені, серед яких: Р. Адамс, П.Ф. Друкер, Дж. Лоббек, Д. Хан, П.К. Чіджі, вітчизняні і російські вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Бурцев, Б.І. Валуєв, І.К. Дрозд, Л.М. Крамаровський, Я.Д. Крупка, С.А. Кузнецова, В.Ф. Максимова, Г.Б. Назарова, Л.В. Нападовська, С.М. Петренко, О.А. Петрик, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, В.О. Шевчук. Аналізу проблем фінансової звітності, її ролі в управлінні та розвитку підприємства присвячено чимало праць українських і зарубіжних науковців: І.Д. Ватуля, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, М.В. Кужельний, З.М. Левченко, Ю.С. Цал-Цалко, О.С. Штурміна, Б.А. Шумляєв.

Практика формування в обліку показників фінансової звітності та контролю за цим процесом на підприємствах залізничного транспорту не забезпечує відбиття якісної, прозорої та достовірної інформації, якої потребують користувачі такої звітності для подальшого прийняття управлінських рішень. Причинами цього є невирішені проблемні питання контролю фінансової звітності в умовах її реформування та гармонізації, складна організаційна структура залізниці, її природне монопольне становище, недосконалий механізм формування зведених показників

фінансової звітності, відсутність цілісної системи показників-індикаторів, за допомогою яких можна здійснити як локальну, так і комплексну діагностику якості та достовірності фінансової звітності підприємства тощо. Окремим структурним підрозділам залізниці притаманні індивідуальні, властиві лише їм особливості, що утруднює загальний комплексний підхід до контролю зведеної фінансової звітності залізниці.

Незважаючи на існуючі наукові напрацювання, питання організації контролю підтвердження достовірності показників фінансової звітності не в повній мірі враховує потреби специфіки формування її показників на залізничному транспорті. За умов сучасного розвитку економічної науки та можливостей практики виникає необхідність удосконалення системи обліку та контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту, що зумовило вибір теми дисертаційної роботи, мету, завдання й основні напрямки дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Одеського національного економічного університету на 2010-2014 рр. „Проблеми і напрями розвитку обліку та контролю в умовах глобалізації”. Державний реєстраційний номер теми: 0109U008757. Особисто автором у межах наукової програми розроблено пропозиції щодо удосконалення організації контролю та впровадження діагностики економічних показників фінансової звітності в управлінні підприємствами залізничного транспорту.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є удосконалення організації контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту в сучасних умовах господарювання. Для досягнення вказаної мети поставлено та вирішено такі завдання:

- визначити роль контрольної функції в управлінні підприємствами залізничного транспорту;
- вдосконалити класифікацію організаційних форм внутрішнього контролю для потреб управління залізничними підприємствами;
- дослідити вплив облікової політики на процес формування показників фінансової звітності підприємств залізничного транспорту, як бази для здійснення контролю;
- удосконалити елементи методичного забезпечення внутрішнього контролю фінансової звітності підприємств залізничного транспорту;
- розробити напрямки інформативно-структурної оптимізації процесу формування показників фінансової звітності залізничних підприємств;
- сформулювати концептуальний підхід щодо організації контролю фінансової звітності на залізничному транспорті;
- розробити схему організації контролю фінансової звітності, адаптовану до особливостей підприємств залізничного транспорту з урахуванням їх специфіки, як природної монополії.

Об'єктом дослідження є організація контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних і практичних аспектів контролю формування показників фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту.

Методи дослідження. Дисертаційне дослідження базується на використанні комплексного і системного підходів, за допомогою яких здійснювалось поєднання складних економічних явищ в єдиному процесі. Застосовуючи діалектичний метод, досліджувані явища й процеси розглядалися у розвитку та взаємодії. Окрім зазначеного, використовувалися загальнонаукові методичні прийоми: на етапі збору, систематизації й обробки інформації – індуктивний; аналізу і синтезу; під час встановлення спільних відмінних рис об'єкта дослідження – метод порівняння; економіко-статистичні методи; розрахунково-аналітичні методичні прийоми, а також специфічні методи контролю, зокрема: на етапі розробки пропозицій щодо удосконалення організації контролю фінансової звітності – тестування, експертиза, перевірка, групування недоліків, узагальнення, спостереження.

Інформаційною базою дослідження є чинні законодавчі, нормативно-правові акти України, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з питань обліку, контролю та аналізу, матеріали науково-практичних конференцій, фактографічна інформація, що містить офіційні дані Державного комітету статистики України, облікову і звітну інформацію структурних підрозділів Одеської залізниці, а також результати особистих спостережень автора.

Наукова новизна одержаних результатів

Вперше

- розроблено принципову модель внутрішнього контролю фінансової звітності, що дає змогу здійснювати діагностування якості та достовірності процесу формування показників фінансової звітності, яка реалізується через алгоритм контрольних процедур на основі визначених принципів контролю: оптимізація, діагностика середовища, системність, комплексність, доцільність, динамізм, компетентність;

Удосконалено

- ідентифікацію підконтрольних об'єктів механізму формування фінансової звітності шляхом їх формалізації із застосуванням контрольних дій по процесам;
- організаційні форми контролю, специфіка їх проявів та реалізацію з урахуванням потреб управління залізничними підприємствами, як природної монополії: фінансовий контроль, внутрішній аудит та бухгалтерський контроль;
- процес формування зведених показників фінансової звітності шляхом виокремлення внутрішньогосподарських розрахунків структурних підрозділів та відображення цих методичних підходів в обліковій політиці для забезпечення правдивості та достовірності даних;

Дістало подальший розвиток

- нормативний інструментарій організації внутрішнього контролю в частині недопущення дублювання у роботі усіх підрозділів, посилення вимог щодо відповідальності, ефективного використання та збереження ресурсів, виявлення внутрішніх резервів для встановлення оперативного реагування та інтеграції управлінських функцій за результатами контрольних дій;

- діагностика зведених показників фінансової звітності залізничних підприємств шляхом використання оціночних показників-індикаторів, що дало змогу реалізувати елементи методичного забезпечення складання фінансової звітності та застосувати їх безпосередньо в управлінні підприємствами Укрзалізниці;

- система заходів, сформованих відповідно до концептуальної мети організації контролю фінансової звітності з урахуванням специфіки природного монополістичного становища залізничних підприємств, що за результатами впровадження у практику внутрішнього контролю структурних підрозділів Одеської залізниці забезпечують доцільність та логічність спрямування, адекватність та ефективність цих заходів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у реалізації застосування рекомендацій та пропозицій, розроблених за результатами дослідження і спрямованих на удосконалення організації контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту. Застосування запропонованих автором елементів методичного забезпечення і рекомендацій дасть змогу удосконалити організацію внутрішнього контролю в частині механізму формування зведених показників фінансової звітності, а також значно підвищити цінність та ефективність використання обліково-аналітичної інформації у процесі планування, контролю, аналізу діяльності та прийняття управлінських рішень.

Одержані результати дисертаційного дослідження, а саме: пропозиції щодо формування показників фінансової звітності, що є підконтрольними в частині відображення амортизації та витрат по ремонтах (акт №1075/ВФ від 11.11.2011р.); облікової політики (довідка №347 від 12.04.2011р.); використання спеціальних аналітичних рахунків (акт №787/ЛФ від 30.10.2011р.); системи оціночних показників-індикаторів (довідка №534-НФ від 17.07.2011р.) впроваджені у практику діяльності структурних підрозділів Одеської залізниці. Окремі положення та матеріали наукового дослідження використовуються у навчальному процесі при викладанні дисциплін «Аудит», «Основи аудиту», «Контроль і ревізія» (довідка Одеського національного економічного університету №01-10/473 від 10.01.2012р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження, у якому автором обґрунтовано організаційні та методичні засади внутрішнього контролю фінансової звітності. Основні наукові положення та результати дисертаційного дослідження, які виносяться автором на захист, отримані самостійно. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертаційній роботі використані лише ті ідеї та положення, які отримані автором особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні та практичні результати дослідження розглядалися і обговорювалися на п'яти науково-теоретичних і науково-практичних конференціях, а саме: міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми економіки управління на залізничному транспорті» (м. Судак, 2006 р.), міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми економіки управління на залізничному транспорті» (м. Судак, 2007 р.), міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації» (м. Одеса, 2009 р.), всеукраїнській науково-методичній конференції з міжнародною участю «Совершенствование учета, аудита и

анализа в контексте євроінтеграції» (м. Севастополь, 2009 р.), II-й всеукраїнській науково-практичній конференції «Розвиток обліку та аудиту як основи інформаційно-аналітичної системи підприємства» (м. Харків, 2011 р.).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження опубліковано 15 наукових праць. Загальний обсяг опублікованого матеріалу 19,41 д.а., з яких особисто здобувачеві належать 6,76 д.а., у тому числі 9 – у збірниках наукових праць, 5 – у матеріалах і тезах конференцій, 1 навчальний посібник.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (180 джерел на 17 сторінках) та 18 додатків (на 37 сторінках). Основний текст дисертації викладено на 176 сторінках, що містять 46 рисунків та 11 таблиць.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність обраної теми дослідження, визначено мету, завдання, предмет, об'єкт та метод дослідження, викладено наукову новизну, практичне значення отриманих результатів та їх публічне оприлюднення.

У першому розділі «**Організація контролю в управлінні підприємствами залізничного транспорту**» здійснено критичний аналіз визначення мети та задач контролю, це дало змогу з'ясувати, що такі поняття мають не однозначне та не повне тлумачення. Для встановлення адекватності та інтеграції функцій у сучасному управлінні підприємствами при визначенні мети контролю встановлено, що метою контролю є не лише пошук вже наявних недоліків у господарській діяльності, але і їх попередження та недопущення у майбутньому. В ході дослідження ми дійшли висновку, що досягнення мети такої складності можливе за рахунок розширення кола задач внутрішнього контролю такими: недопущення дублювання у роботі усіх підрозділів, посилення вимог щодо відповідальності, ефективне використання та збереження ресурсів, виявлення внутрішніх резервів.

При дослідженні визначення в управлінні підприємством місця внутрішнього контролю з'ясовано недостатність розробки його організаційних форм з урахуванням специфіки. Запропоновано схему ідентифікації підконтрольних об'єктів, а також алгоритм його здійснення відповідно до визначених процесів, що значно розширить сприйняття економічного контролю як однієї з найважливіших функцій управління підприємством і суттєво посилить дієвість контрольних дій. У відповідності до видів контролю, з урахуванням потреб управління залізничними підприємствами, нами визначені особливості проявів таких форм контролю з урахуванням специфіки діяльності залізничних підприємств, як: фінансовий контроль, внутрішній аудит та бухгалтерський контроль. В контексті статусу залізничних підприємств як природної монополії визначена мета та функції внутрішнього аудиту: аналітична, консультативна, захисна.

Аналіз процесу формування показників фінансової звітності вказав на розгалуженість напрямків внутрішнього контролю та, як наслідок, його слабкої інтенсивності щодо цього процесу. Розроблені нами напрямки внутрішнього контролю за формуванням зведеної фінансової звітності для підприємств зі складною інфраструктурою поєднує у собі елементи контролю як при складанні фінансової звітності, так і при коригуванні її показників (рис.1).

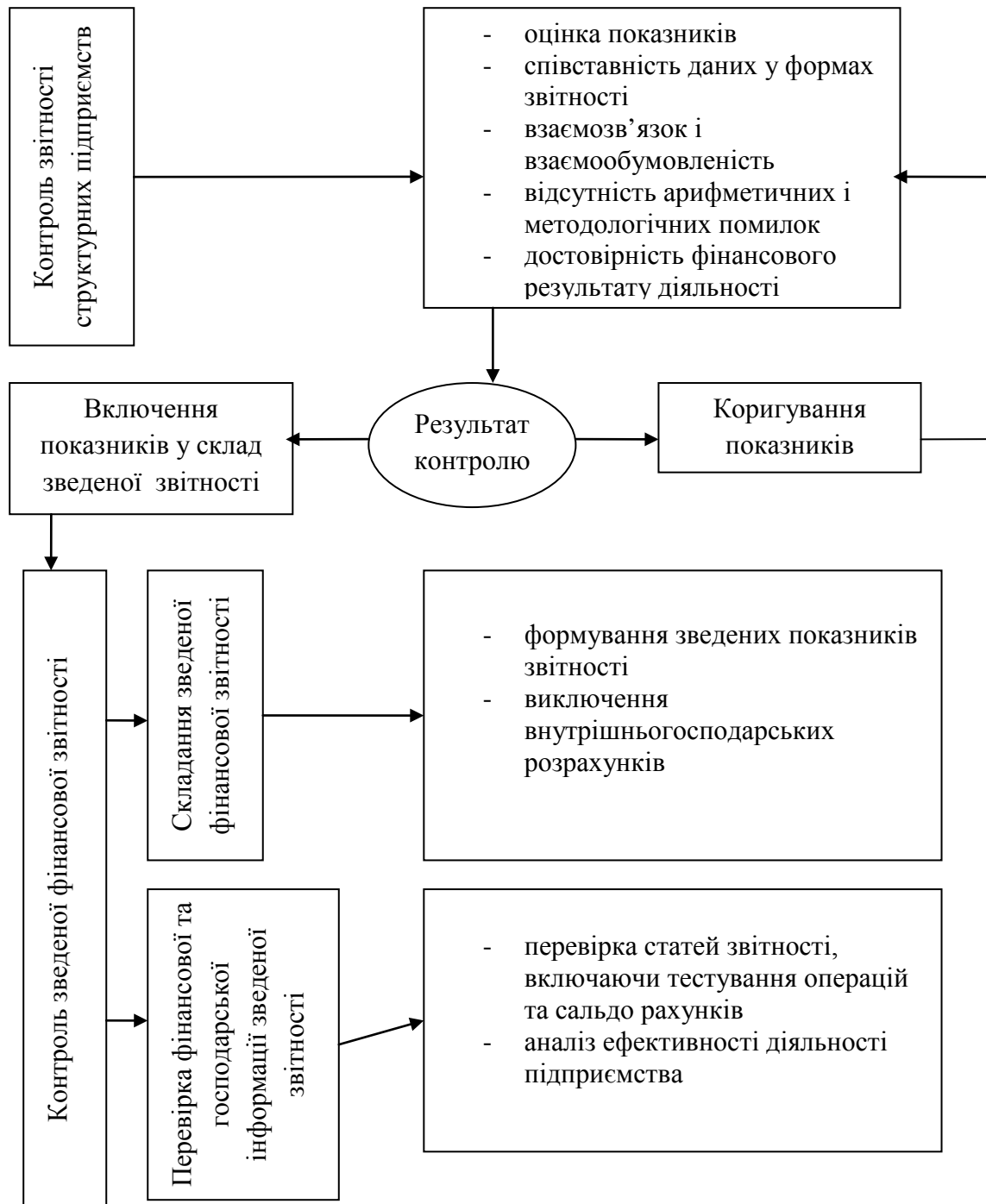


Рис.1. Напрямки внутрішнього контролю формування зведеної фінансової звітності

Досліджено групування помилок та порушень за попередні періоди у формах фінансової звітності, яке відбувається у розрізі певних етапів діяльності залежно від періодичності їх допущення, наслідків виправлення помилок та їх впливу на показники фінансових результатів у формах фінансової звітності (ф. 1 «Баланс», ф. 2 «Звіт про фінансові результати», ф. 3 «Звіт про рух грошових коштів», ф. 4 «Звіт про власний капітал», ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності»).

Як показало дослідження, правильна ідентифікація елементів системи внутрішнього контролю (суб'єкти, об'єкти та процес контролю) знаходяться у тісному взаємозв'язку з його результатами. На підставі проведеного дослідження із застосуванням комплексного підходу розроблено у схематичному вигляді

оцінювання ефективності внутрішнього контролю за формуванням показників фінансової звітності. Сформовано послідовність контрольних процедур, які, за запропонованою схемою взаємозв'язку (рис.2), дають змогу інформаційно забезпечити кожен етап здійснення контролю та визначати у схематичному вигляді достовірність показників на усіх стадіях формування фінансової звітності структурних підрозділів та зведеної фінансової звітності.



Рис. 2. Схема послідовності контрольних процедур при формуванні показників фінансової звітності

Визначено, що доцільно застосовувати з урахуванням сучасних умов господарювання на підприємствах Укрзалізниці внутрішній контроль за трьохбальною шкалою оцінки, для якої розроблено детальну характеристику стану обліку у розрізі його основних облікових об'єктів (розрахунково-касових операцій, виробничих запасів та готової продукції, основних засобів та нематеріальних активів,

заробітної плати, поточних та довгострокових зобов'язань, власного капіталу та фінансових результатів діяльності). Зроблені пропозиції, на наш погляд, дають змогу ефективно планувати та здійснювати внутрішній контроль фінансової звітності, підвищують його об'єктивність та дієвість.

У другому розділі **«Передумови вдосконалення організації внутрішнього контролю фінансової звітності підприємств залізничного транспорту»** висвітлений сучасний стан формування фінансової звітності підприємств залізничного транспорту та вплив організаційно-структурних особливостей цієї галузі на її складання та контроль звітних показників.

Аналізуючи динаміку перевезення як вантажів, так і пасажирів, можна зробити висновок про природне монополістичне положення залізничних підприємств на ринку вантажних перевезень та суттєву частку залізничного транспорту в загальному обсязі пасажирських перевезень в Україні. Між підприємствами залізничного транспорту, залізницями та їх структурними підрозділами, у зв'язку з територіальними особливостями організації перевезень, діє складний механізм формування облікової інформації та складання фінансової звітності з урахуванням внутрішньогосподарських розрахунків. Складна організаційна структура управління залізничними підприємствами визначає необхідність удосконалення системи управлінського та бухгалтерського обліку і звітності, яка забезпечить користувачів облікової інформації достовірними даними.

Оцінка стану внутрішнього контролю фінансової звітності на залізничних підприємствах України, яка проведена для виявлення «вузьких місць», дала змогу визначити проблеми в організації такого контролю. За результатами проведеного дослідження ми дійшли висновків про потрібність перегляду облікової політики підприємств стосовно складання фінансової звітності залізничних підприємств та забезпечення її правдивості, достовірності економічних показників, законності здійснених господарських операцій, зокрема з:

- розподілу амортизаційних витрат пропорційно питомій вазі вантажних вагонів та контейнерів у розрахунковому парку Укрзалізниці, що унеможливорює якісне формування вхідних показників фінансової звітності за кожним із самостійних підрозділів залізниці. Доцільним є відображення нарахованої амортизації по власних основних засобах у власному балансі, що сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації та правильності складання фінансової звітності;

- розподілу суми витрат на ремонт вагонів. Доцільно враховувати витрати на ремонт таких об'єктів основних засобів у фінансовій звітності власників вагонів, скасувавши перерозподіл загальної величини затрат на ремонт;

- формування додаткового капіталу та внесення змін у розміри статутного капіталу. При відсутності інших джерел додатковий капітал може бути направлений на погашення збитку за звітний рік, а при наявності відповідного рішення – на збільшення статутного капіталу, що сприятиме інвестиційній привабливості підприємств і забезпечить достовірність відповідних показників їх звітності;

- витрачання коштів цільового фінансування та цільових надходжень. Джерела створення цільового фінансування та цільових надходжень, а також їх використання визначається нормативними актами. Тому використання таких коштів не за

призначенням, а також використання інших коштів на потреби, які повинні оплачуватись за рахунок цільових коштів, спричиняє викривлення показників фінансової звітності;

- склад інших операційних витрат. Дослідження показало, що за дебетом рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» відображаються не лише витрати, пов'язані з господарською діяльністю залізниці, але й витрати, які за своїм економічним змістом слід відображати окремо, чим викривлюються економічні показники фінансової звітності залізниці. Для удосконалення обліку інших операційних витрат пропонуємо включити до Плану рахунків спеціальні аналітичні рахунки, які б розмежували ці витрати по напрямках та по їх відношенню безпосередньо до фінансово-господарської діяльності (рис.3).

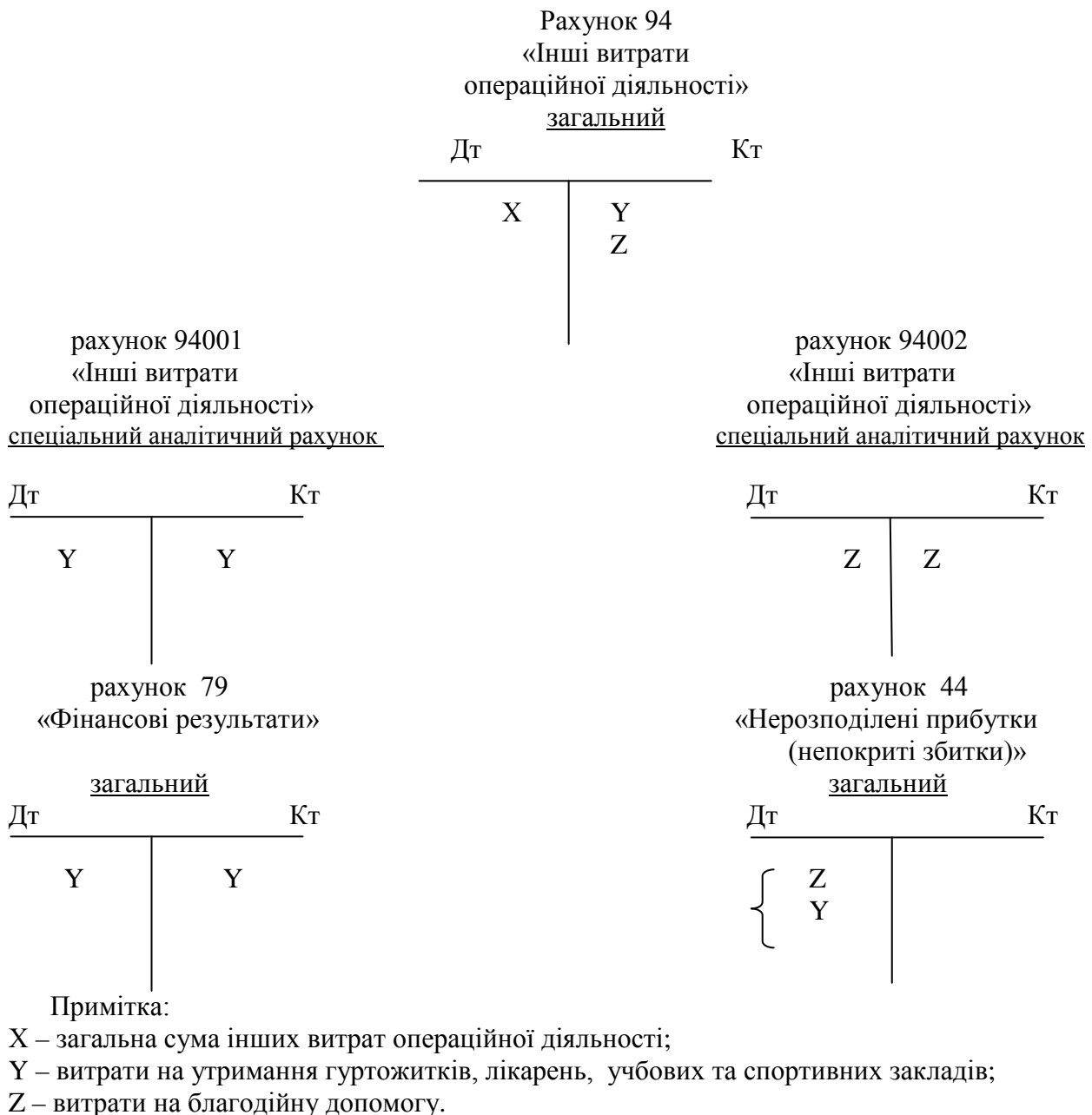


Рис. 3. Облікове відображення бухгалтерських проведень з використанням спеціальних аналітичних рахунків

Впровадження запропонованої методики використання спеціальних аналітичних рахунків для обліку інших операційних витрат, їх відображення та участь у формуванні фінансової звітності значно наблизить до зручних для застосування реєстрів збору та накопичення, подальшого розділення, аналізу й оцінки вказаних витрат згідно з їх економічним змістом. Запропонований підхід до деталізації інших операційних витрат доцільно використовувати як інструментарій внутрішнього контролю за витратами та визначенням фінансових результатів, він дає змогу уникнути як помилок, так і штрафних санкцій з боку зовнішніх контрольних органів.

Для впровадження ефективного внутрішнього контролю сформувалися певні передумови, що вказує на його цільову спрямованість – досягнення якісного інформаційного забезпечення управління та координації роботи на Укрзалізниці (рис. 4).



Рис. 4. Передумови удосконалення внутрішнього контролю на підприємствах залізничного транспорту

За результатами дослідження, проведеного у розділі 2, слід констатувати обґрунтовану нами наявність низки передумов для вдосконалення внутрішнього контролю на підприємствах залізничного транспорту.

У третьому розділі «**Удосконалення організації внутрішнього контролю фінансової звітності підприємств залізничного транспорту**» запропонований концептуальний підхід до організації внутрішнього контролю фінансової звітності підприємств залізничної галузі України.

Очевидно, що Україні потрібна система бухгалтерського обліку, яка використовується в інших країнах світу. Законодавство не регламентує обов'язковість складання фінансової звітності залізничних підприємств за вимогами міжнародних стандартів. Але, для того, щоб залишитися конкурентоспроможними, фінансова звітність залізничних підприємств повинна бути зрозумілою і доступною для інвесторів, а її показники – достовірними. В процесі дослідження для зручності розуміння та доречності використання складено структурно-логічну схему адаптації форм фінансової звітності Одеської залізниці (рис. 5).

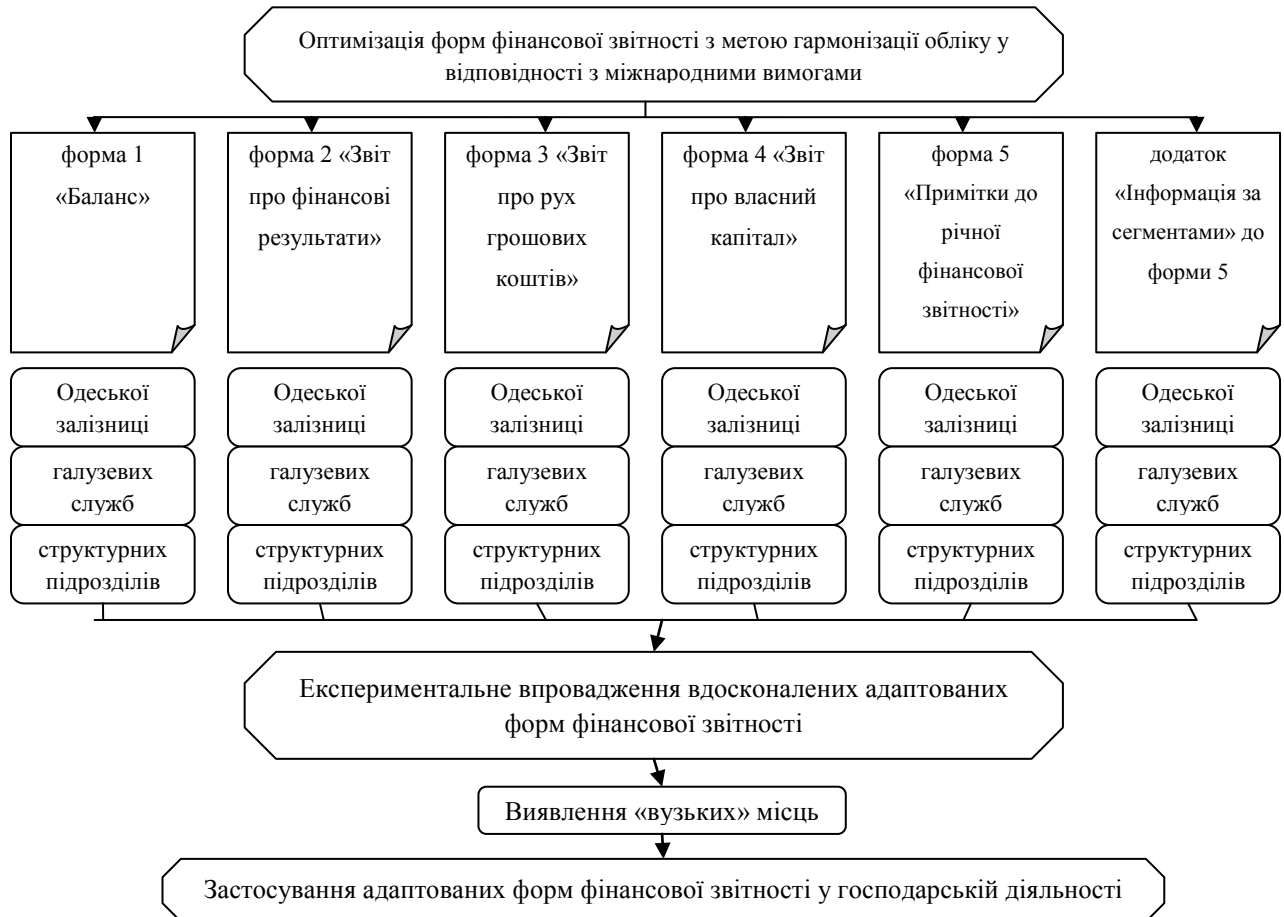


Рис 5. Структурно-логічна схема адаптації форм фінансової звітності

Блок-схема висвітлює запропоноване покрокове здійснення діагностики якості та достовірності економічних показників фінансової звітності на різних рівнях її складання, а саме: у структурних підрозділах залізниці, у відповідних галузевих службах та у фінансовій службі залізниці, яка здійснює зведення економічних показників для складання форм фінансової звітності. Узагальнені результати діагностики якості та достовірності економічних показників фінансової звітності тестуються на наявність «вузьких» місць, а також на суттєвість отриманої інформації, згідно з вимогами міжнародного стандарту аудиту 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту». В графічному вигляді алгоритм впровадження моделі діагностики якості та достовірності економічних показників фінансової звітності представлений на рис. 6.

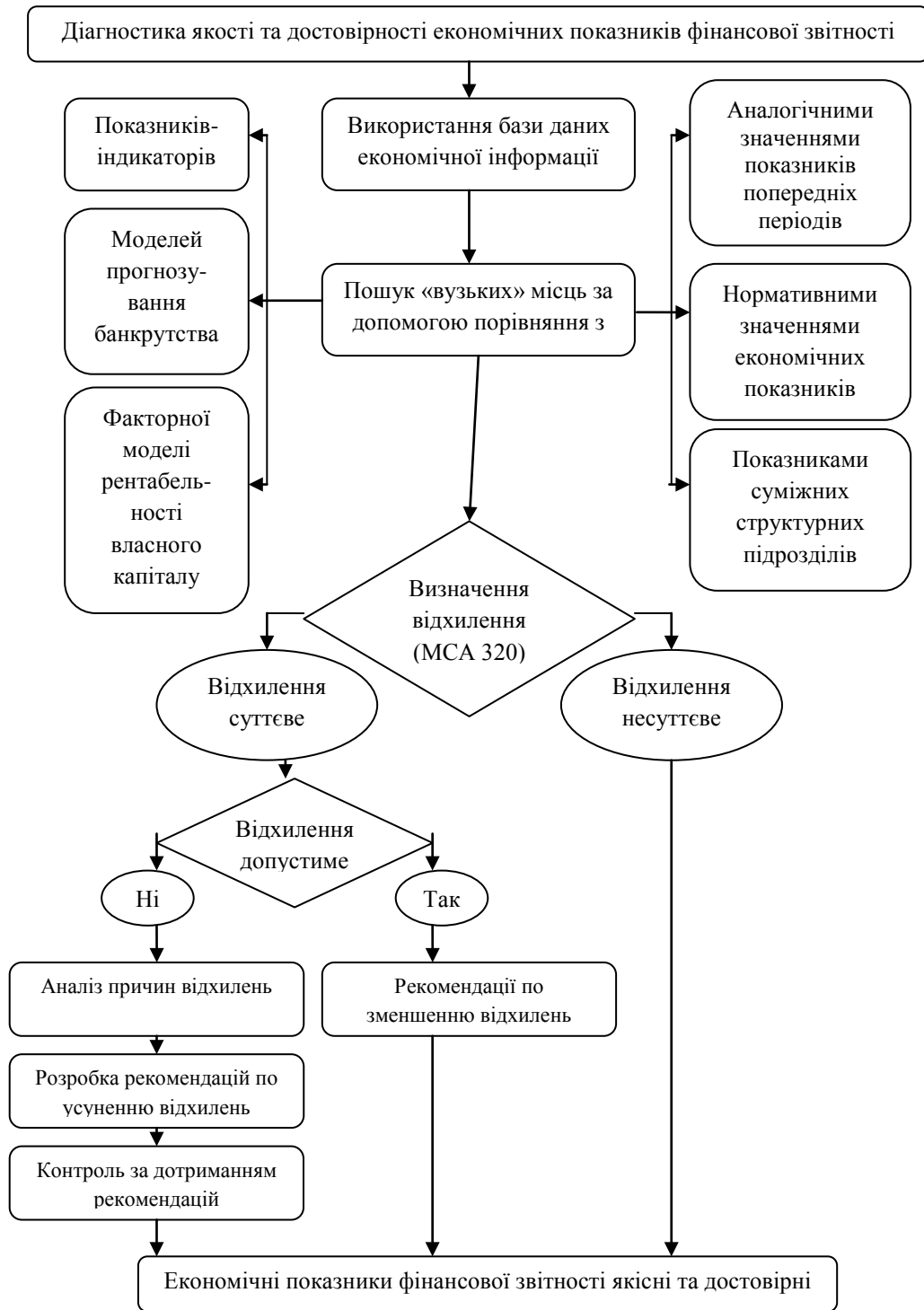


Рис. 6. Алгоритм впровадження моделі діагностики якості та достовірності економічних показників фінансової звітності

Розглядаючи під концепцією систему поглядів на процеси і явища та способів досягнення мети, або задуму, який визначає стратегію дій при здійсненні проектів, нами сформульована мета запропонованої у дисертації концепції, як створення умов ефективного функціонування внутрішнього контролю фінансової звітності Одеської залізниці та її структурних підрозділів, спрямованих на формування достовірних економічних показників, як складових фінансової звітності. Досягнення даної мети означає формування зрозумілої для користувачів, прозорої, інформативної та

достовірної фінансової звітності Одеської залізниці та її структурних підрозділів, організація контролю якої пропонується на сформульованих у результаті проведеного дослідження принципах (рис. 7).

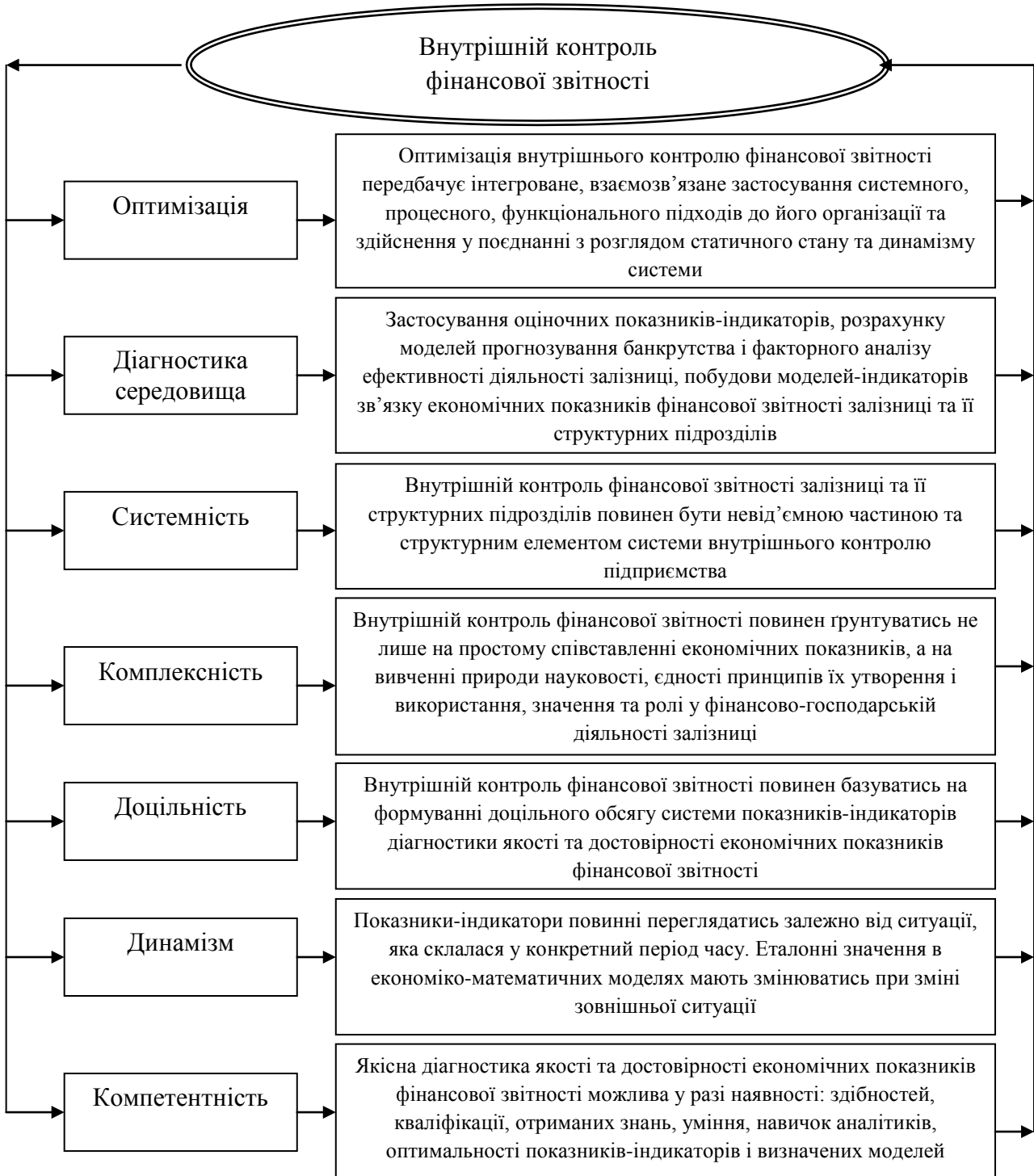


Рис. 7. Принципова модель організації внутрішнього контролю фінансової звітності залізничних підприємств

Пілотний проект концепції внутрішнього контролю фінансової звітності проходить апробацію у вагонній службі Одеської залізниці та її структурних

підрозділах, що підтверджує її доцільність та логічність застосування, адекватність та ефективність (табл. 1).

Таблиця 1

Матриця пріоритетів реалізації
авторської концепції внутрішнього контролю фінансової звітності

| № п/п | Сутність пріоритету | Пріоритети | | |
|----------|---|---|---|---|
| | | Інформаційно-структурна оптимізація типових форм фінансової звітності | Можливість контрольно-діагностичного моделювання фінансової звітності | Результативність реалізації запропонованої концепції внутрішнього контролю фінансової звітності |
| 01 | 02 | 03 | 04 | 05 |
| 1 | Запропонована деталізація фінансової звітності дала змогу більш докладно висвітлювати формування економічних показників, встановити причинно-наслідкові зв'язки їх формування у зведених формах звітності | + | | |
| 2 | Після виконання рекомендацій відхилення стають несуттєвими, а економічні показники фінансової звітності достовірними та взаємопов'язаними між собою, що зменшує кількість та якість логічних та арифметичних помилок при зведенні фінансової звітності у цілому по підприємству | | + | |
| 3 | Відмічається підвищення якості формування економічних показників фінансової звітності, зменшення скарг від керівних органів щодо арифметичних та методологічних помилок при її складанні та зведенні | | | + |

Результати впровадження системи внутрішнього контролю фінансової звітності залізничних підприємств на базі служби вагонного господарства та її структурних підрозділів підтверджують наявність значних переваг, які отримують підприємства від реалізації запропонованої у роботі концепції.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і нове вирішення наукового завдання удосконалення організації контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту з урахуванням формування її зведених показників. Це дало змогу сформулювати низку висновків теоретичного і практичного характеру, що забезпечили досягнення мети та вирішення основних завдань дослідження.

1. У відповідності до видів контролю, з урахуванням потреб управління залізничними підприємствами, їх природного монопольного статусу, науково обґрунтованими та реально існуючими на підприємствах Укрзалізниці є такі його організаційні форми: фінансовий контроль, внутрішній аудит та бухгалтерський контроль. Схематичне відображення ідентифікації підконтрольних об'єктів із застосуванням алгоритму механізму формування фінансової звітності значно розширили застосування економічного контролю як однієї з найважливіших функцій управління підприємством.

2. Для забезпечення принципу відповідальності керівництва слід інтегрувати управлінські функції відповідно до мети контролю, спрямованої не лише на пошук відхилень, порушень та недоліків у господарській діяльності, але й на недопущення (попередження) їх у майбутньому. Досягнення мети такої складності можливе за рахунок доповнення інструментарію організації внутрішнього контролю наступними завданнями: недопущення дублювання у роботі усіх підрозділів, посилення вимог щодо відповідальності, ефективне використання та збереження ресурсів, виявлення внутрішніх резервів.

3. Між підприємствами залізничного транспорту, залізницями та їх структурними підрозділами, у зв'язку з територіальними особливостями організації перевезень та особливостями, обумовленими природним монопольним становищем існує досить складна система внутрішньогосподарських розрахунків і звітності. Потребує перегляду облікова політика підприємств стосовно формування фінансової звітності та забезпечення її правдивості, достовірності економічних показників, законності здійснених господарських операцій.

4. Оптимізація фінансової звітності у відповідності з вимогами міжнародних стандартів і з урахуванням потреб користувачів можлива за розробленою та апробованою на практиці структурно-логічною схемою адаптації її форм, що дає змогу посилити контроль законності та доцільності використання активів підприємства залежно від джерел їх формування, значно розширити діапазон інформативності, якості та достовірності показників звітності.

5. Система контрольних процедур за запропонованою у роботі схемою взаємозв'язку дає змогу удосконалити методику та інформативно забезпечити кожен етап здійснення контролю за достовірністю показників на всіх етапах складання звітності структурних підрозділів і формування зведеної фінансової звітності.

6. Алгоритм впровадження моделі діагностики якості фінансової звітності через систему оціночних показників-індикаторів дає змогу застосовувати її безпосередньо в управлінні підприємствами Укрзалізниці. Результати проведеного дослідження дають змогу стверджувати, що запропонована нами модель діагностики якості та достовірності показників фінансової звітності є адекватною та придатною для практичного використання.

7. Дієвий внутрішній контроль фінансової звітності можливий за умови його організації на основі сформульованих у дисертації принципів і впровадження у практику структурних підрозділів Укрзалізниці системи заходів, яка передбачає: комплексне дослідження показників з урахуванням усіх аспектів діяльності підприємства; безперервність внутрішнього контролю за допомогою єдиного комплексу діагностичних інструментів, доцільних та достатніх для всіх залізничних

підприємств; застосування системних принципів формування показників фінансової звітності; мінімальну тривалість діагностики для максимальної швидкості прийняття управлінських рішень; високі вимоги до рівня професійності аналітиків; наочну економічну інтерпретацію результатів діагностики якості та достовірності показників фінансової звітності. Впровадження у практику внутрішнього контролю структурних підрозділів Одеської залізниці даного концептуального підходу підтверджує доцільність його реалізації та адекватність існуючій системі управління.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Муренко Т.О. До питання якості внутрішнього аудиту як інструменту оцінки достовірності показників фінансової звітності / Т.О. Муренко // Прометей: регіон. зб. наук. пр. – Донецьк, 2007. – вип. 3 (24). С.405-411 (0,38 друк.арк.).
2. Муренко Т.О. Проблемні питання формування показників фінансової звітності / Т.О. Муренко, Н.П. Ілюхіна, О.В. Белінська // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. пр. – Одеса, 2007. - Вип.26. – С.35-40. *Особистий внесок здобувача (0,12 друк.арк.): розгляд питань недосконалості існуючої практики формування фінансової звітності, її трудомісткості і складності.*
3. Муренко Т.О. Система програмного забезпечення аудиту звітності / Т.О. Муренко, Н.П. Ілюхіна, С.В. Самострол // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. пр. – Одеса, 2008. - Вип.29. – С.113-118. *Особистий внесок здобувача (0,12 друк.арк.): пропозиція використання запропонованих шляхів ефективного використання програмного забезпечення внутрішнього аудиту, надання рекомендацій щодо ефективного застосування програмного забезпечення.*
4. Муренко Т.О. Внутрішній аудит неопераційних витрат в умовах автоматизації системи програмного забезпечення / Т.О. Муренко, Н.П. Ілюхіна // Науковий вісник. – 2010. - №18 (119). – С. 48-54. *Особистий внесок здобувача (0,17 друк.арк.): запропонування практичного підходу до вирішення проблеми акумуляції інших операційних витрат.*
5. Муренко Т.О. Адаптація національної системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності до міжнародних стандартів у сучасних умовах / Т.О. Муренко, Н.П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. пр. – Одеса, 2010. - Вип.38. – С.272-276. *Особистий внесок здобувача (0,16 друк.арк.): детальний аналіз можливості інтеграції міжнародних стандартів фінансової звітності у практику вітчизняних стандартів.*
6. Муренко Т.О. Реформування обліку та звітності – перші кроки до зближення їх до міжнародної практики / Т.О. Муренко // Науковий вісник. – 2011. - №23 (148). – С. 47-57. (0,34 друк.арк.).
7. Муренко Т.О. Вплив діагностики економічних показників на достовірність та якість фінансової звітності / Т.О. Муренко // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. пр. – Одеса, 2011. - Вип.42. – С.266-271.
8. Муренко Т.О. Сьогоднішні проблеми гармонізації фінансової звітності в умовах процесу євроінтеграції / Т.О. Муренко, Н.П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень: Зб. наук. пр. – Одеса, 2011. - Вип.43. – С.86-90.

Особистий внесок здобувача (0,16 друк.арк.): надання рекомендацій щодо прийняття рішень в умовах розвитку глобалізації фінансових ринків.

9. Муренко Т.О. Діагностичне моделювання економічних показників фінансової звітності / Т.О. Муренко // Економічний аналіз: зб. наук. праць - Тернопіль, 2011. – Вип. 9. – Ч. 3. – С.206-210. (0,31 друк.арк.).

Тези доповідей і матеріали конференцій:

10. Муренко Т.О. До питання ефективності внутрішнього контролю звітності / Т.О. Муренко // Проблеми економіки и управління на залізничному транспорті: междунар. науч.-практ. конф., червень 2006г.: тези докл. – К., 2006. – С.157-159. (0,13 друк.арк.).
11. Муренко Т.О. Проблемні питання формування показників фінансової звітності / Т.О. Муренко // Проблеми економіки и управління на залізничному транспорті: междунар. науч.-практ. конф., червень 2007г.: тези докл. – К., 2007. – Том 1. – С. 195-197. (0,16 друк.арк.).
12. Муренко Т.О. Аналіз чинників впливу якості внутрішнього контролю на достовірність зведеної фінансової звітності / Т.О. Муренко // Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації: міжнар. науч.-практ. конф., 22-23 травня 2009 р. : тези допов. – Одеса, 2009. – С. 143-145. (0,09 друк.арк.).
13. Муренко Т.О. Контроль фінансової звітності у відношенні неопераційних витрат / Т.О. Муренко // Вдосконалення обліку, аудиту і аналізу у контексті євроінтеграції: всеукр. науч.-метод. конф., 12-15 травня 2009р. – тези допов. – Севастополь, 2009. – С.59-62. (0,19 друк.арк.).
14. Муренко Т.О. Актуальні питання гармонізації обліку та звітності / Т.О. Муренко // Розвиток обліку та аудиту як основи інформаційно-аналітичної системи підприємства: II-га Всеукр. науч.-практ. конф. 1-2 грудня 2011р.: тези допов. – Харків, 2011 – С.54-57. (0,25 друк.арк.).

навчальний посібник:

1. Організація та методика контролю діяльності промислових підприємств / [Боцян Т.В., Ілюхіна Н.П., Муренко Т.О., Самострол С.В.] Навчальний посібник з курсів «Внутрішній контроль», «Організація та методика аудиту», «Аудит» для студентів IV-V курсів усіх форм навчання всіх спеціальностей, гриф надано Міністерством освіти і науки України (лист від 09.12.2010р. №1/11-11245), відповідальний за випуск Н.П. Ілюхіна – Одеса: ОДЕУ, 2011р. – 243с. (*особисто автору належить 3,8 друк.арк.*).

АНОТАЦІЯ

Муренко Т.О. Організація контролю фінансової звітності (на прикладі підприємств залізничного транспорту України). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Одеський національний економічний університет, Одеса, 2012.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних та практичних положень щодо удосконалення організації контролю фінансової звітності на підприємствах залізничного транспорту в сучасних умовах господарювання.

У роботі уточнено поняття економічного контролю як однієї з найважливіших функцій управління підприємством шляхом схематичного відображення формалізації об'єктів із застосуванням алгоритму здійснення крізь призму його процесів і ресурсів. Удосконалено організаційні форми контролю у відповідності до його видів, з урахуванням потреб управління залізничними підприємствами. В роботі надані пропозиції щодо удосконалення системи внутрішньогосподарських розрахунків і звітності, облікової політики залізничних підприємств.

Розширено коло задач внутрішнього економічного контролю. Розроблена модель діагностики якості фінансової звітності залізничних підприємств через систему оціночних показників-індикаторів, запропонована блок-схема дає змогу застосовувати її безпосередньо в управлінні підприємствами Укрзалізниці. Сформовано систему заходів, впровадження якої є підґрунтям дієвого внутрішнього контролю фінансової звітності залізничних підприємств.

Розроблено принципову модель внутрішнього контролю фінансової звітності за апробованою на практиці структурно-логічною схемою адаптації її форм.

Ключові слова: внутрішній контроль, фінансова звітність, зведена фінансова звітність, адаптація форм фінансової звітності, модель діагностики економічних показників фінансової звітності.

АННОТАЦИЯ

Муренко Т.А. Организация контроля финансовой отчетности (на примере предприятий железнодорожного транспорта Украины). – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09. – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Одесский национальный экономический университет, Одесса, 2012.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических и практических положений по совершенствованию организации контроля финансовой отчетности на предприятиях железнодорожного транспорта в современных условиях хозяйствования.

В работе выделены научно обоснованные и реально существующие на предприятиях Укрзалізниці такие организационные формы контроля: финансовый контроль, внутренний аудит и бухгалтерский контроль. Схематически отражена формализация объектов контроля с применением алгоритма его осуществления.

Дополнен круг задач внутреннего экономического контроля следующими: недопущение дублирования в работе всех подразделений, повышение требований к ответственности, эффективное использование и сохранение ресурсов, выявление внутренних резервов.

Уточнена учетная политика предприятия относительно составления финансовой отчетности и обеспечения ее правдивости, достоверности экономических показателей, законности совершенных хозяйственных операций.

Оптимизированы формы финансовой отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов и с учетом потребностей пользователей, что позволяет усилить контроль законности и целесообразности использования активов предприятия в зависимости от источников их формирования, значительно

расширить диапазон информативности, качества и достоверности показателей отчетности.

Усовершенствована система контрольных процедур, их методика и информационно обеспечен каждый этап осуществления контроля на всех стадиях составления отчетности структурных подразделений и формирование сводной финансовой отчетности.

Предложен алгоритм диагностики качества финансовой отчетности через систему оценочных показателей-индикаторов, что позволяет применять ее непосредственно в управлении предприятиями Укрзализныци.

В работе сформулированы принципы и система мер, которая предусматривает: комплексное исследование показателей с учетом всех аспектов деятельности предприятия непрерывность внутреннего контроля посредством единого комплекса диагностических инструментов, целесообразных и достаточных для всех железнодорожных предприятий, применение системных принципов формирования показателей финансовой отчетности; минимальную продолжительность диагностики для максимальной скорости принятия управленческих решений; высокие требования к уровню профессионализма аналитиков; наглядную экономическую интерпретацию результатов диагностики качества и достоверности показателей финансовой отчетности. Внедрение в практику внутреннего контроля структурных подразделений Одесской железной дороги данной концепции подтверждают целесообразность ее реализации и адекватности существующей системе управления.

Основные результаты исследования используются в практической деятельности некоторых железнодорожных предприятий Одесской железной дороги и в учебном процессе Одесского национального экономического университета Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины.

Ключевые слова: внутренний контроль, финансовая отчетность, сводная финансовая отчетность, адаптация форм финансовой отчетности, модель диагностики экономических показателей финансовой отчетности.

ANNOTATION

Murenko T.O. Organization of checking financial reports (on the example of Ukraine Railway Transport Company). – Manuscript.

Dissertation in Economic Science by profession 08.00.09 – Accounting report, analysis and audit (under various economic activities) – Odessa National Economic University, Odessa , 2012.

Dissertation is based on presentation of theoretical and practical bases of improving organizational form of inner control of financial reports at railway transport companies within frames of contemporary economics.

Paper work includes definitions of economic control as one of the most important functions in companies' management by means of schemes of objects using algorithms indicated processes and resources. Organizational forms are improved according to its types, paying attention to demands in management of railway companies. Paper work also includes propositions for improvement of system of inner economics settlements and reports, railway companies' records.

Objects of inner economics control are extended. Diagnostics of controlling financial reports at railway companies is developed by means of indexes system and proposed block scheme is used for managing Ukraine railway companies. System of means, execution of which becomes a base for better control of inner economics reports at railway enterprises, is developed.

Model of inner control of financial reports is developed according to approved on practice structural scheme of its form adaptation.

Key words: inner control, financial report, consolidated accounts, form adaptation of financial report, diagnostics model of economic indexes of accounts.