

Тернопільська академія народного господарства

ТРІЛЬ СВІТЛАНА РОМАНІВНА

УДК: 657.4. : 664.1.

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИТРАТ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
(на прикладі підприємств цукрової промисловості)**

Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2001

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Тернопільській академії народного господарства
Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник

доктор економічних наук, професор
Гуцайлюк Зіновій Володимирович,
Тернопільська академія народного
господарства, проректор з наукової
роботи, завідувач кафедри аудиту

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, професор **Кірейцев Григорій Герасимович**,
Національний аграрний університет, професор кафедри бухгалтерського
обліку і аудиту;

кандидат економічних наук, професор **Федорович Роман Володимирович**,
Тернопільська академія народного господарства, директор інституту
економіки
і управління, професор кафедри економічного аналізу

Провідна установа

Львівський національний університет імені Івана Франка Міністерства освіти і
науки України, кафедра обліку і аудиту, м. Львів.

Захист відбудеться “ ____ ” _____ 2001 р. о ____ годині на засіданні
спеціалізованої вченої ради Д 58.082.01 в Тернопільській академії народного
господарства за адресою:

46004, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11, аудиторія 1300.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільської академії
народного господарства за адресою: 46004, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11.

Автореферат розісланий “ ____ ” _____ 2001 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

Задорожний З.В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Актуальність теми. В сучасних умовах господарювання одним із головних завдань є перебудова господарського механізму і вдосконалення системи управління на всіх рівнях, що обумовило необхідність кардинальних змін в системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу. Це означає, що ринкова модель відносин змушує підприємства здійснити ряд заходів щодо забезпечення адекватності сучасного обліку та аналізу ринковим перетворенням, які передбачають появу нових аспектів дослідження фінансово-господарської діяльності.

Адаптація бухгалтерського обліку та аналізу в Україні до ринкових умов розпочалась в 1989-1990 рр. з появою спільних підприємств за участю іноземних інвесторів і перших акціонерних товариств. Відправною точкою реформи бухгалтерського обліку в нашій країні став Указ Президента України від 23.05.1992 року “Про перехід України до загальноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики”.

З метою приведення національної системи обліку у відповідність з вимогами ринкової економіки і Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку 28.10.1998 року було затверджено Програму реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів. Із прийняттям Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 року та затвердженням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку була розроблена модель взаємодії систем обліку та аналізу, переглянуто допустимі способи оцінки майна та зобов’язань, порядок визнання витрат і доходів, створено умови для поглиблення аналітичності облікової інформації та забезпечення доступності (публічності) фінансової звітності і ін. Проте процес реформи не закінчився, а перейшов у стадію практичного втілення теоретичних розробок на підприємствах і подальшого вдосконалення обліку та аналізу.

В даний час особливо гостро постають питання ведення обліку і аналізу витрат і результатів господарської діяльності, що обумовлює необхідність додаткового наукового вивчення цих проблем як у цілому по відношенню до промисловості, так і цукрового виробництва зокрема, яке ми вибрали як об’єкт даного дослідження.

Проблемами розвитку підприємств цукрової галузі, обліку та аналізу витрат і результатів їх діяльності з різною широтою займалися такі вітчизняні вчені-економісти як О.С.Бородкін, П.П.Борщевський, О.А.Герасименко, З.В.Гуцайлюк, Л.В.Жилкіна, О.С.Заєць, В.Г.Линник, Є.В.Мних, В.П.Пальчук, В.В.Сопко, С.І.Шкарабан, М.Г.Чумаченко, І.Г.Яремчук та інші. Серед зарубіжних авторів ці проблеми знайшли відображення в наукових працях П.С.Безруких, І.М.Белого, В.А.Бунімовича, Д.В.Денискіна, К.Друрі, В.Б.Івашкевича, І.Я.Ламикіна, П.П.Новіченка, С.С.Сатубалдіна, М.Д.Свиргуна, І.С.Чупака, А.Д.Шеремета та інших.

Вивчення робіт вищезазначених авторів дозволяє внести деякі пропозиції і використати такі методичні концепції, які б сприяли розвитку обліку та аналізу витрат і результатів діяльності в поєднанні з технологічними особливостями цукрової промисловості.

Підсумовуючи викладене вище, можна констатувати актуальність вибору даної теми дисертаційної роботи, яка спрямована на розробку науково-методичних основ організації обліку та аналізу витрат і фінансових результатів на підприємствах цукрової галузі України.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана згідно з планом науково-дослідних робіт Тернопільської академії народного господарства і належить до держбюджетної теми “Дослідження та розробка методологічних і організаційних основ управлінського обліку і внутрішнього аудиту в Україні” (номер державної реєстрації – 0100U000271). Роль автора у виконанні цих науково-дослідних робіт полягає у теоретичному обґрунтуванні особливостей сучасної системи обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності і розробці пропозицій щодо її впровадження на підприємствах цукрової галузі.

Мета і задачі дослідження. Основна мета дисертаційної роботи полягає у розробці відповідних пропозицій щодо удосконалення обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності підприємств цукрової промисловості в умовах ринкової економіки.

Досягнення поставленої мети даного наукового дослідження передбачає вирішення наступних задач:

- розкрити вплив ринкових відносин на організаційну побудову обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності підприємств;
- теоретично обґрунтувати економічний зміст категорій “витрати” і “доходи” як об’єктів бухгалтерського обліку та аналізу у відповідності з ринковими умовами господарювання;
- узагальнити організаційно-технологічні особливості цукрового виробництва і на цій основі визначити їх вплив на побудову обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності;
- оцінити і доповнити діючу класифікацію витрат з урахуванням узагальненого передового досвіду щодо даної проблеми та специфіки підприємств досліджуваної галузі;
- визначити методичні засади ведення обліку витрат і результатів діяльності згідно Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- дослідити місце і роль фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності в системі управління підприємством та в аудиторській діяльності зокрема;
- удосконалити методику аналізу і прогнозування витрат, обсягів виробництва та результатів господарської діяльності підприємств цукрової галузі.

Об’єктом дослідження є господарська діяльність підприємств цукрової промисловості, яка характеризується складністю технологічного процесу, глибиною галузевою кризою, переплетінням організаційних, економічних і природних проблем, різким спадом випуску продукції в зв’язку з підвищенням, перш за все, цін на паливно-енергетичні ресурси, основні засоби, що в свою чергу зумовило зростання виробничих витрат і зменшення величини прибутку.

Предмет дослідження. Предметом дослідження є методика і організація

обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності підприємств цукрової промисловості в умовах ринкової економіки.

Методи дослідження. В основу дослідження покладено основні принципи діалектичного методу, який передбачає вивчення економічних явищ і процесів у їх взаємозв'язку та взаємообумовленості, відображаючи в результаті об'єктивні закони дійсності. В межах цього методу використано два базових методи – індукція та дедукція. При розкритті змісту категорій “бухгалтерський облік” і “фінансовий аналіз” та визначенні їх місця в сучасній системі управління підприємством застосовано метод системного підходу. При дослідженні витрат і результатів господарської діяльності як об'єктів обліку та аналізу використано такі аналітичні прийоми: балансовий метод, метод ізольованого впливу чинників, графічний, групування, індексний, методи статистичного і порівняльного аналізу, моделювання та прогнозування.

Інформаційним забезпеченням проведення зазначених вище методів дослідження є фактичні показники фінансово-господарської діяльності цукрових заводів, які увійшли до складу ЗАТ “Тернопільський агропромисловий комплекс”. В процесі дослідження були вивчені праці як зарубіжних, так і вітчизняних вчених-економістів, законодавчо-нормативна база України щодо питань організації та методики бухгалтерського обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні і вдосконаленні методики обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності підприємств цукрової промисловості, яка відповідає умовам ринку.

В процесі проведеного дослідження отримано такі основні наукові результати:

1. Теоретично обґрунтовано роль і місце обліку й аналізу витрат та результатів господарської діяльності в сучасній системі управління підприємством.

2. Уточнено основні принципи бухгалтерського обліку витрат і результатів господарської діяльності.

Проведені автором дослідження чинної законодавчо-нормативної бази України і цілого ряду літературних джерел виявили, що діючий перелік принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності є недостатньо вдалим і повним для того, щоб служити основою для побудови обліку витрат та результатів господарської діяльності. У зв'язку з цим в роботі обґрунтовано номенклатуру основних принципів бухгалтерського обліку. Зокрема автор пропонує включити до затверджених принципів ще такі як принцип подвійного запису і принцип доказовості.

3. Запропоновано обґрунтовану номенклатуру економічних елементів і статей витрат з урахуванням технологічних особливостей цукрового виробництва, яка відповідає сучасним умовам господарювання. Автором розроблено нові підходи щодо класифікації витрат цукрового виробництва у відповідності з поставленими завданнями (цілями) управлінського персоналу підприємства.

4. Визначено організаційні та методичні засади ведення обліку витрат і фінансових результатів підприємств цукрової промисловості згідно з діючими

Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

5. Розроблено форми документів, які враховують особливості цукрового виробництва.

Виходячи з того, що для оцінки цукросировини на підприємствах досліджуваної галузі використовують як кількісні, так і якісні параметри, з метою забезпечення обліку забрудненості та цукристості цукрового буряка в розрізі окремого здавальника запропоновано вести журнал обліку якості сировини.

6. Запропоновано вдосконалену методику фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності підприємств в умовах ринку.

В роботі представлена уніфікована система класифікації фінансових коефіцієнтів, яка дозволить комплексно та об'єктивно оцінити фінансовий стан і фінансові результати підприємства. На заключному етапі дослідження фінансової звітності автор пропонує застосовувати методику інтегрального фінансового аналізу (метод системи "Дюпон").

7. Визначено основні підходи щодо організації системи фінансового аналізу витрат і результатів діяльності в аудиторській практиці.

8. Побудовано модель "Z-рахунку" Альтмана щодо прогнозування імовірності банкрутства підприємств, в тому числі досліджуваної галузі.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що в результаті теоретичного дослідження і вивчення автором практичної господарської діяльності цукрових заводів Тернопільської області, які увійшли до складу ЗАТ "Тернопільський агропромисловий комплекс", вироблено певні рекомендації щодо вдосконалення діючої методики обліку та аналізу витрат і результатів господарської діяльності на даних підприємствах.

Деякі рекомендації, представлені у дисертації, впроваджені у практику роботи ЗАТ "Тернопільський агропромисловий комплекс" і його окремих цукрових філій ("Поділля" і "Козова"), що засвідчується спеціальними довідками.

Крім того, основні положення наукового дослідження використовуються у навчальному процесі Тернопільської академії народного господарства при вивченні відповідних курсів.

Особистий внесок здобувача. Усі представлені в дисертаційній роботі рекомендації і пропозиції щодо удосконалення обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності розроблені особисто автором і відображені у її наукових працях.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертаційного дослідження доповідались і були схвально оцінені на Міжнародній науково-практичній конференції, присвяченій 25-річчю кафедри економічного аналізу та 30-річчю Інституту обліку і аудиту (м. Тернопіль, 1996 р.); науково-практичній конференції молодих вчених "Облік та аудит: сучасний стан та перспективи розвитку" (м. Тернопіль, 1997 р.); Міжнародній науково-практичній конференції "Проблеми удосконалення бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки" (м. Полтава, 1999 р.); Міжвузівській конференції "Проблеми розвитку фінансової системи та обліку" (м. Львів, 2000 р.); четвертій науково-практичній конференції ТДТУ "Прогресивні матеріали і технології в машино- та приладобудуванні"

(м. Тернопіль, 2000 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Україна на порозі XXI століття: економіка, державність” (м. Вінниця, 2000 р.).

Публікації. За результатами даного дослідження опубліковано 10 наукових праць загальним обсягом 2,6 друкованого аркуша, з них автору належать – 2,25 д.а. При цьому у фахових наукових виданнях опубліковано 5 робіт загальним обсягом 1,85 д.а., з яких автору належить 1,65 д.а.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційне дослідження складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел і додатків. Обсяг роботи – 180 сторінок машинописного тексту. В роботі розміщено 30 рисунків на 18 сторінках, 15 таблиць на 9 сторінках, 24 додатки на 35 сторінках. Список використаних літературних джерел охоплює 221 найменування і займає 18 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність вибраної теми дисертації, визначена мета та основні задачі, об’єкти дослідження, наукова новизна одержаних результатів і практичне значення розроблених рекомендацій.

У **першому розділі** “Основи побудови обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності” автор досліджує вплив ринкових відносин на організаційну побудову обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності підприємств, обґрунтовує напрямки вдосконалення методики класифікації витрат і доходів в системі бухгалтерського обліку.

В дисертації визначено, що розвиток ринкових відносин в умовах необхідності стабілізації економіки суттєво підвищує роль інформаційного, технологічного, методичного, організаційного та іншого забезпечення ефективного управління народним господарством України. У зв’язку з цим виникає необхідність удосконалення бухгалтерського обліку, який відіграє важливу роль в управлінні, забезпечуючи господарюючі суб’єкти та державні органи інформацією, необхідною для контролю за досягненням поставлених цілей та дотриманням існуючих обмежень економічного розвитку. Крім того, в сучасних умовах значно зростає роль аналізу господарської діяльності підприємств як однієї із важливих функцій управління.

Автор зауважує, що бухгалтерський облік, який до сьогодні вели підприємства, організації та установи України, формувався в період командно-адміністративного регулювання економіки і тому він відповідав в основному тим вимогам, що висувала до нього дана система управління. Проте докорінна зміна форм і змісту менеджменту підприємств при формуванні ринкового середовища вносить корективи до підсистем, які його функціонально забезпечують. Це насамперед стосується бухгалтерського обліку та економічного аналізу, що інформаційно забезпечують прийняття управлінських рішень. На нашу думку, суть проблеми полягає в тому, що з процесами демократизації управління, пріоритетної орієнтації на економічні і мотиваційні методи його здійснення у ринковому середовищі зростає ризик прийняття неефективних рішень. У методологічному і організаційному планах це спричиняє докорінну зміну обліково-аналітичного процесу.

На основі опрацювання ряду наукових праць вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів проведено дослідження змісту економічних категорій “бухгалтерський облік” та “аналіз господарської діяльності”, визначено ряд особливостей сучасного бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності і їх місце та роль в системі управління підприємством. При цьому автор вважає, що традиційна модель бухгалтерського обліку складається із п’яти основних інформаційних блоків, які об’єднують відповідні елементи (рис. 1).

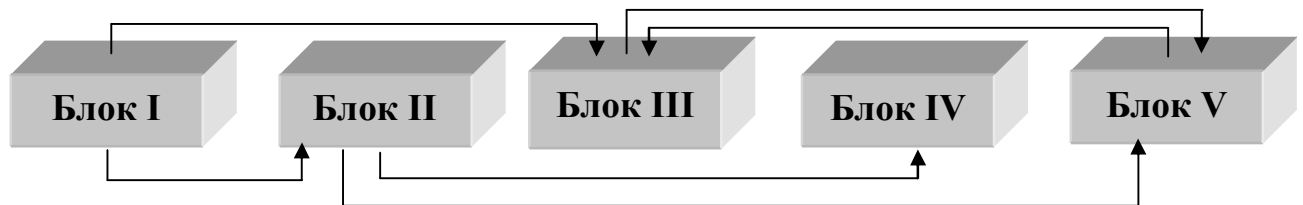


Рис.1. Традиційна модель сучасного бухгалтерського обліку

Блок I – тут формуються інформація про господарські операції, які здійснилися і кількісні дані про них.

Блок II – в цьому блоці формуються дані для фінансового обліку.

Блок III – тут формуються дані для управлінського обліку.

Блок IV – в цьому блоці здійснюється сортування і опрацювання інформації фінансового обліку.

Блок V – тут акумулюються і опрацьовуються дані для прийняття управлінських рішень.

В роботі зазначено, що в умовах ринкових відносин коло споживачів облікової інформації значно зростає. Автором дана аргументована критика узагальненого підходу цілого ряду вчених-економістів щодо користувачів бухгалтерської інформації і на основі цього конкретизовано основні категорії зовнішніх і внутрішніх споживачів інформації відповідно до мети її використання. Відмінності у запитах відповідних споживачів обумовлюють поділ системи бухгалтерського обліку в масштабі підприємства на два види: фінансовий та управлінський. Подібний поділ відбувся і в аналізі господарської діяльності.

У дисертаційній роботі наголошується, що фінансовий облік є найважливішою частиною системи бухгалтерського обліку. Виходячи з того, що в даний час фінансовий облік значно розширює сферу своєї діяльності, в роботі усистематизовано його об’єкти. Автор підкреслює, що напрям наукового дослідження орієнтований на вивчення таких об’єктів як витрати, доходи і фінансові результати господарської діяльності, облік яких набуває домінуючої ваги в загальній системі організації фінансового обліку. Для реалізації поставленої мети в дисертації на основі опрацювання вітчизняних і зарубіжних літературних джерел теоретично обґрунтовано економічний зміст категорій “витрати”, “доходи” і “фінансові результати”, критерії їх визнання.

Результати проведених досліджень дозволили автору виробити перелік основних завдань фінансового обліку витрат і результатів господарської діяльності в умовах ринкової економіки та уточнити базові принципи його побудови.

Раціонально побудована система обліку і аналізу витрат і результатів виробничої діяльності цукрового заводу перебуває у прямій залежності від організаційно-технологічної специфіки виробництва цукру. В роботі узагальнено особливості цукрового виробництва, які безпосередньо впливають на організаційну побудову обліку і аналізу витрат та результатів діяльності підприємств досліджуваної галузі.

Автор вважає, що економічно обґрунтована класифікація витрат і доходів є важливою передумовою успішної організації бухгалтерського обліку діяльності підприємств, оскільки від цього залежить здатність своєчасно і чітко управляти прибутком, можливість оперативного аналізу і прогнозування, а в кінцевому підсумку – обґрунтованість управлінських рішень. В роботі відмічено, що класифікація витрат забезпечить правильний облік, раціональну організацію калькулювання собівартості продукції лише за умови її теоретичного і методичного обґрунтування та придатності для практичного застосування на підприємствах цукрової промисловості.

Результати дослідження різноманітних підходів науковців щодо розв'язання проблеми групування витрат в умовах ринкової економіки дозволили автору оцінити і доповнити діючу їх класифікацію з урахуванням передового досвіду та специфіки цукрового виробництва. В дисертації значна увага приділена обґрунтуванню номенклатури економічних елементів витрат операційної діяльності підприємств досліджуваної галузі і калькуляційних статей собівартості виробництва цукру.

В роботі зазначено, що в Україні згідно чинної нормативно-правової бази елементи витрат єдині для усіх підприємств незалежно від галузевої належності і їх кількість не підлягає корегуванню. Автором дана аргументована критика такого підходу щодо даної проблеми і запропоновано наступне: по-перше, якщо питома вага будь-якого елемента операційних витрат в загальній їх величині незначна (менше 5%), то його виділяти недоцільно; по-друге, якщо в складі будь-якого економічного елемента величина певних витрат є порівняно значною (більше 5%) то доцільно відокремити їх в окремий елемент. В роботі уточнена номенклатура калькуляційних статей собівартості цукру з врахуванням передового досвіду щодо даної проблеми.

В дисертації доведено, що спосіб класифікації витрат залежить і від конкретного завдання, яке стоїть перед управлінським персоналом. Автором розроблені пропозиції щодо групування витрат в системі обліку згідно поставлених цілей (завдань) управління в умовах цукрового виробництва. В роботі підсумовано, що кожне підприємство має повну самостійність у визначенні класифікаційних ознак, тобто використовує таку систему групування витрат, яка для нього є найбільш ефективнішою. При цьому таких ознак має бути стільки, щоб можна було б за їх допомогою отримати повну інформацію для задоволення потреб різних рівнів управління, що є новим явищем у вітчизняному обліку витрат.

У **другому розділі** “Методичні проблеми обліку витрат та результатів господарської діяльності” розглянуто питання щодо організації і вдосконалення методики обліку витрат і результатів господарської діяльності на підприємствах

цукрової промисловості, досліджено порядок узагальнення витрат і фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку.

В роботі визначено, що головною метою операційної діяльності будь-якого підприємства є виробництво продукції, її реалізація та одержання прибутку. Разом з тим, однією з найважливіших стадій кругообігу засобів підприємств цукрової промисловості виступає виробничий процес, характерною особливістю якого є формування собівартості продукції. Автор вважає, що необхідною умовою успішного функціонування суб'єктів господарювання в умовах ринку є раціонально організований облік всіх витрат на виробництво певного виду продукції, який забезпечує на підприємствах дієвий контроль за використанням основних засобів, виробничих запасів, коштів та інших активів.

Особливості синтетичного і аналітичного обліку виробничих витрат цукрової промисловості визначаються комплексом технологічних процесів виробництва цукру та їх послідовністю. В роботі побудовано розгорнуту схему бурякоцукрового виробництва. В дисертації автором представлена у вигляді секторних діаграм структура витрат операційної діяльності цукрових філій ЗАТ “Тернопільський агропромисловий комплекс” по економічних елементах. На нашу думку, побудова таких діаграм допоможе управлінцю одразу ж побачити співвідношення окремих елементів за певні звітні періоди, тим самим підказуючи, на які витрати слід звернути особливу увагу.

В роботі зазначено, що цукрова промисловість є однією із найбільш матеріаломістких галузей. В собівартості цукру матеріальні витрати становлять близько 70%. Результати вивчення діючої практики організації і ведення первинного обліку заготівлі цукрового буряка засвідчили, що оперативному обліку забрудненості цукросировини в розрізі кожного здавальника на бурякоприймальних пунктах приділяється недостатньо уваги. Автор вважає, що з метою усунення вказаних недоліків доцільно вести журнал обліку якості цукрового буряка, в якому слід відобразити наступні реквізити: дата надходження; номер автомашини; результати пробного аналізу; загальна забрудненість сировини, в тому числі зеленою масою; вміст цукру в сировині. Це дозволить в одному документі зібрати інформацію про якість даної сировини за кожний день по автомашинах і в цілому за сезон по окремому бурякосіючому господарству.

В дисертації визначено, що особливу групу витрат при переробці цукрового буряка складають втрати сировини при зберіганні, транспортуванні і переробці, які обумовлені технологічними особливостями і якістю цукросировини. Автором розроблені пропозиції щодо обліку таких втрат і рекомендовано запроваджувати добові рапорти про втрати цукру у виробництві й декадні звіти про втрати цукрових буряків.

Відправним моментом побудови обліку матеріальних витрат є вибір методу оцінки матеріальних запасів. В роботі визначено, що методи оцінки запасів суттєво впливають на величину витрат і фінансових результатів діяльності підприємства. Автор аналізує можливості використання різних методів оцінки матеріальних запасів на підприємствах цукрової промисловості, їх вплив на величину прибутку і розробляє пропозиції щодо впровадження методів оцінки в

умовах цукрового виробництва.

Перехід економіки України до ринку поставив на порядок денний необхідність перебудови організації оплати праці. Автор доводить, що в сучасних умовах господарювання змінюється не тільки зміст економічної категорії “заробітна плата”, але і її функції. В дисертації дана аргументована критика чинної організації оплати праці на підприємствах цукрової галузі. Проведені автором дослідження свідчать, що на цукрових заводах для гнучкого обліку індивідуальної продуктивності праці застосовується коефіцієнт трудової участі (КТУ), за допомогою якого розподіляються загальний заробіток, сума приробітку, премії і т.д. В роботі визначено ряд недоліків зазначеного методу розподілу заробітної плати і запропоновано пропозиції щодо його вдосконалення.

Автор на основі опрацювання цілого ряду літературних джерел відстоює думку, що на підприємствах цукрової промисловості в основу розрахунку заробітної плати кожного члена бригади доцільно покласти час, який дійсно був затрачений ним для здійснення продуктивних видів діяльності. Для визначення загальної величини продуктивного часу запропонована наступна формула:

$$ПЧ = ЧП - \sum Чп - \sum Чр,$$

де **ПЧ** – продуктивний час;

ЧП – час присутності на робочому місці;

$\sum Чп$ – сума часу на переміщення всередині підприємства та на перерви;

$\sum Чр$ – час для виконання ремонтних робіт і обслуговування обладнання.

Відповідно вартість продуктивної години кожної бригади розраховують за формулою:

$$Вг = \sum Зп / \sum ПЧ,$$

де **Вг** – вартість продуктивної години;

$\sum Зп$ – сума нарахованої зарплати всієї бригади на основі тарифних ставок;

$\sum ПЧ$ – продуктивний час бригади.

Автор вважає, що запропонована методика розподілу надтарифної частини колективного заробітку відповідно до продуктивного часу кожного члена бригади дозволить об’єктивно і спрощено оцінити кількість і якість праці кожного з них.

В роботі визначено, що якісна сторона результатів праці на підприємствах цукрової промисловості стимулюється шляхом преміювання. Виходячи з того, що в умовах ринкової економіки система стимулювання не зазнала значних змін і носить епізодичний характер, автором рекомендовано нові методи стимулювання та заохочення працівників цукрових заводів.

В дисертації досліджено різні методи нарахування амортизації основних засобів, узагальнено їх переваги і недоліки. Використавши конкретний цифровий матеріал, автор продемонструвала вплив методів амортизації на величину амортизаційних відрахувань і на динаміку залишкової вартості об’єкта основних засобів та на цій основі вироблено пропозиції щодо їх впровадження на

підприємствах цукрової галузі. Результати порівняльного аналізу різних методів нарахування амортизації запропоновано оформляти графічно (рис. 2).

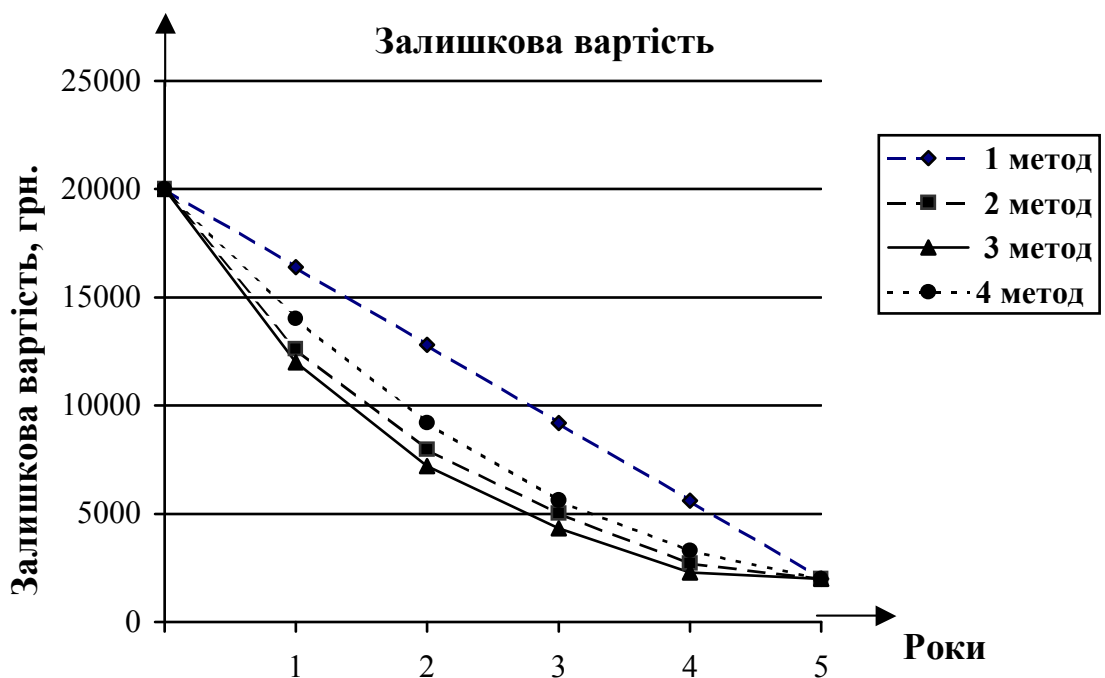
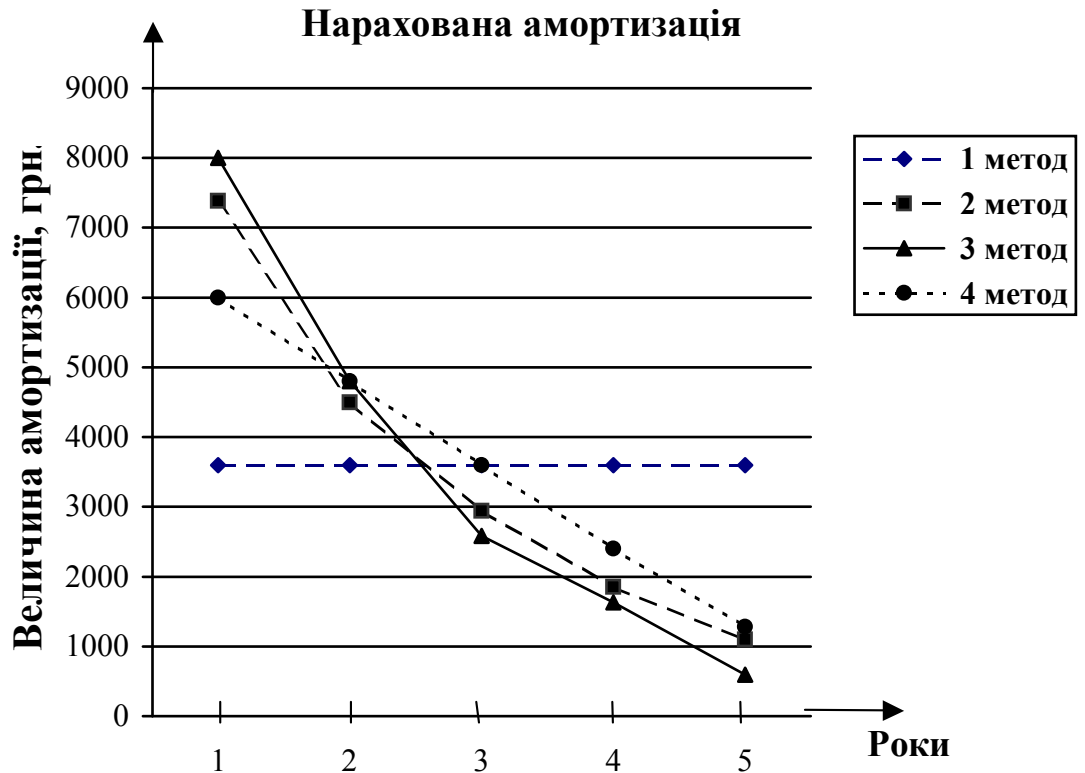
В роботі визначено, що запропоновані заходи щодо вдосконалення обліку витрат на підприємствах досліджуваної промисловості дадуть можливість повніше використати дану інформацію для оперативного контролю за витратами, пошуку шляхів зниження собівартості продукції і підвищення економічної ефективності цукрового виробництва в цілому. Автор стверджує, що облік витрат із фіксатора виробничого процесу має перевтілитись у могутній важіль регулювання процесів виробництва за принципом “витрати – обсяг виробництва – фінансові результати”.

Завершальним етапом бухгалтерського обліку витрат і результатів господарської діяльності є складання фінансової звітності. В роботі визначено, що фінансова звітність – це система узагальнюючих і взаємопов’язаних показників, що характеризують стан майна і джерела його утворення, фінансові результати підприємства за звітний період. Проведені автором дослідження виявили, що за останні роки бухгалтерська звітність в Україні зазнала суттєвих змін, які в основному стосувались її структури. В дисертації наводиться порівняльна характеристика змісту вітчизняної і зарубіжної звітності підприємства і запропоновано напрямки її удосконалення. У зв’язку з цим в роботі розглядається можливість включення на підприємствах цукрової промисловості до складу річного звіту ще однієї форми – екологічного звіту.

У **третьому розділі** “Фінансовий аналіз витрат та результатів господарської діяльності” розглядаються особливості методики фінансового аналізу господарської діяльності підприємства в умовах ринкової економіки, його роль в управлінні витратами і результати зокрема, а також нові підходи щодо прогнозування витрат, обсягів і прибутку конкретного підприємства.

В роботі визначено, що в умовах переходу економіки України до ринкових відносин особливого значення набуває своєчасна та об’єктивна оцінка фінансової діяльності суб’єктів господарювання, спрямованої на забезпечення систематичного надходження і ефективного використання фінансових ресурсів, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме тому фінансовий аналіз витрат і результатів господарської діяльності як метод пізнання економічних процесів і явищ займає важливе місце в системі управління.

Автор наголошує, що до недавнього часу розвитку фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності не приділялось достатньо уваги, так як в ньому не було об’єктивної необхідності. Сьогодні питання застосування методик фінансового аналізу в Україні набули особливого значення. Введення нового Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій (від 30.11.1999р.), Положень (стандартів) бухгалтерського обліку зумовлюють необхідність використання нових методик фінансового аналізу, що відповідають умовам ринку. Такі методики необхідні підприємствам для обґрунтованого вибору ділових партнерів, визначення ступеня фінансової стійкості і оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності.



Примітка: 1 метод – прямолінійний; 2 – метод зменшення залишкової вартості; 3 – метод прискореного зменшення залишкової вартості; 4 – кумулятивний.

Рис.2. Вплив різних методів нарахування амортизації на її величину та залишкову вартість об'єкта основних засобів

Результати проведених досліджень дозволили автору усистематизувати характерні ознаки сучасного фінансового аналізу витрат і фінансових результатів як об'єкту пізнання механізму діяльності будь-якого підприємства (рис. 3).



Рис. 3. Систематизація ознак сучасного фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності

В роботі на основі детального вивчення теоретичних підходів щодо ролі фінансового аналізу в системі економічних досліджень встановлено, що фінансовий аналіз витрат і результатів господарської діяльності може виступати в таких аспектах:

- спосіб вивчення фінансового стану і фінансових результатів господарської діяльності підприємства з метою виявлення резервів підвищення його ринкової вартості в перспективі;
- інструмент попередньої перевірки при виборі напрямків інвестування;
- засіб оцінки професіоналізму і якості управління витратами і результатами господарської діяльності;
- інструмент прогнозування майбутніх фінансових умов та результатів господарської діяльності.

При цьому автор відстоює думку, що якість фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності суттєво залежить від його методики – алгоритму розрахунку показників і величини критеріїв, за якими підприємство може бути віднесене до розряду перспективних чи неперспективних. Проведені дослідження виявили, що в даний час як в зарубіжній, так і вітчизняній економічній літературі досить широко висвітлено зміст і методичні основи

фінансового аналізу. В роботі узагальнено найбільш поширені процедури фінансового аналізу. Автор вважає, що хоча зміст і обсяг даних процедур визначається характером ділової активності підприємства; галуззю, в якій воно зайняте; наявністю інформації фінансового і нефінансового характеру; ступенем її релевантності і надійності для цілей управління, проте використання аналітиком наступних напрямків є обов'язковим в будь-якому випадку:

1) горизонтальний (трендовий) аналіз фінансових звітів (порівняння ключових показників звітності у часі, оцінка їх динаміки і основних тенденцій);

2) вертикальний (структурний) аналіз (визначення питомої ваги окремих розділів (статей) фінансових звітів);

3) порівняльний (просторовий) галузевий аналіз (порівняння показників звітності підприємства з аналогічними показниками господарюючих суб'єктів певної галузі діяльності);

4) аналіз фінансових коефіцієнтів (R-аналіз) (полягає у порівнянні їх значень з базовими величинами, а також у вивченні їх динаміки);

5) інтегральний фінансовий аналіз ("Дюпонівська система фінансового аналізу").

В роботі доведено, що в сучасних умовах господарювання застосування вертикального аналізу є більш ефективним в порівнянні з горизонтальним. На думку автора, використання відносних показників в значній мірі згладжує негативний вплив інфляційних процесів, в результаті якого абсолютні показники фінансової звітності піддаються викривленню. Разом з тим, горизонтальний і вертикальний фінансовий аналіз взаємодоповнюють один одного. Для вирішення вищезазначеної проблеми в роботі пропонується розробляти такі аналітичні таблиці, які б характеризували не тільки динаміку окремих показників звітності про витрати та результати діяльності, але і її структуру. Автором доведені переваги побудови на основі балансу підприємства порівняльного аналітичного балансу – нетто. В дисертації представлена типова форма такого балансу, в якій відображені результати горизонтального і вертикального аналізу фінансового стану цукрових філій ЗАТ "Тернопільський агропромисловий комплекс" та асоціації "Укрцукор". В роботі автор відстоює думку про те, що результати вертикального аналізу даних порівняльного аналітичного балансу доцільно оформляти наглядно у вигляді секторних діаграм.

Проведені автором дослідження виявили велику розбіжність підходів вчених-економістів до ідентифікації показників фінансового стану і фінансових результатів підприємства при однозначному тлумаченні їх сутності в кінцевому поданні щодо визначення впливаючих факторів. В дисертації пропонується уніфікована система класифікації фінансових коефіцієнтів, яка дозволить комплексно та об'єктивно оцінити фінансовий стан. Автором доведена ефективність апробованої на прикладі цукрових філій ЗАТ "Тернопільський агропромисловий комплекс" і асоціації "Укрцукор" методики розрахунку запропонованих коефіцієнтів. На заключному етапі дослідження аналітиком фінансової звітності підприємства автор рекомендує застосовувати методику інтегрального фінансового аналізу (метод системи "Дюпон"). В роботі доведено, що даний метод

системи “Дюпон” базується на використанні невеликої кількості фінансових коефіцієнтів. Для інтерпретації отриманих результатів автор пропонує застосовувати спеціальну матрицю, за допомогою якої можна виявити резерви підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства на перспективу.

В роботі визначено, що виходячи із загальних критеріїв функціонування в ринкових умовах, господарську діяльність підприємства слід оцінювати з точки зору досягнення максимальних фінансових результатів при мінімальних витратах. Для реалізації поставленої мети автор рекомендує використовувати аналіз взаємозв'язку “Витрати – Обсяг – Прибуток” (ВОП), який широко застосовується в зарубіжній практиці. В дисертації на конкретному цифровому матеріалі цукрової філії “Козова” представлено розрахунок рівня (точки) беззбитковості за допомогою двох методів: графічного (методу рівняння) і методу маржинального доходу. В роботі доведено, що особливо ефективною для передбачення реакції прибутку на зміни різних параметрів діяльності підприємства є методика аналізу чутливості.

Автор відзначає, що ринкова економіка зумовлює необхідність розробки і впровадження на підприємствах системи прогнозного аналізу. У зв'язку з цим в дисертації розглянуті основні підходи до прогнозування фінансового стану і фінансових результатів суб'єкта господарювання з позиції можливого банкрутства. Автор вважає, що ефективною методичною основою такого дослідження є використання методу прогнозування банкрутства на основі “Z-рахунку” Альтмана і системи формалізованих і неформалізованих критеріїв. В роботі побудовано п'ятифакторну модель “Z-рахунку” і на цій основі розраховано імовірність банкрутства конкретного підприємства на перспективу. В дисертації визначено основні формалізовані і неформалізовані критерії прогнозування господарської діяльності підприємств досліджуваної галузі.

Реалізація пропозицій щодо вдосконалення обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності на підприємствах цукрової промисловості, які ми виклали в дисертаційній роботі, сприятиме не тільки підвищенню ефективності процесу прийняття управлінських рішень, але й в загальному покращить результати роботи даних підприємств.

ВИСНОВКИ

На основі узагальнення одержаних теоретичних і практичних результатів дисертаційної роботи щодо методики обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності на підприємствах цукрової промисловості автором зроблені наступні висновки і згідно них вироблені певні рекомендації:

1. В умовах ринкових відносин значно зростає роль інформаційного, методичного та іншого забезпечення ефективного управління суб'єктами господарювання. В результаті цього виникає необхідність удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності як важливих функцій управління підприємством, що забезпечують конкретних користувачів інформацією, необхідною для контролю за досягненням поставлених цілей і дотримання існуючих обмежень економічного розвитку. В даний час особливо гостро постають питання ведення обліку та аналізу витрат і результатів діяльності підприємств.

2. Ринкова модель взаємовідносин значно розширює коло споживачів обліково-аналітичної інформації. Відмінності у запитах користувачів вертикального і горизонтального ієрархічного рівнів зумовлюють поділ обліку та аналізу на два види: фінансовий і управлінський.

3. Оскільки принципи бухгалтерського обліку призначені для уніфікації фінансової звітності та збирання достовірної і повної інформації про фінансово-господарську діяльність будь-якого підприємства, то вони здійснюють визначальний вплив на процес реалізації інформаційної функції обліку. Виходячи з цього, автором уточнено перелік діючих принципів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в умовах ринкової економіки.

4. Економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою успішної організації бухгалтерського обліку виробничої діяльності підприємства. Класифікація витрат за різними ознаками – засіб для вирішення задач управління. У дисертаційній роботі на основі вивчення та порівняльного аналізу досвіду вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів вдосконалено діючу класифікацію витрат із врахуванням технологічно-організаційних особливостей цукрового виробництва і рекомендовано її до впровадження на підприємствах досліджуваної галузі.

5. Амортизаційна політика будь-якого підприємства представляє собою прийняття рішень щодо вибору методів нарахування амортизації об'єктів основних засобів. На основі вивчення чинної законодавчо-нормативної бази України та узагальнення результатів аналізу практичної облікової роботи на підприємствах цукрової промисловості в роботі досліджено різні методи амортизації об'єктів основних засобів із зазначенням їх переваг і недоліків.

6. Серед методів проведення аналітичних процедур для оцінки фінансового стану суб'єкта господарювання на особливу увагу заслуговує порівняння фінансової інформації окремого підприємства із подібними даними інших підприємств досліджуваної галузі та середньогалузевими показниками. Виходячи з цього, автором побудовані на основі балансу окремого підприємства (ЗАТ “Тернопільський агропромисловий комплекс”) та загального балансу асоціації підприємств цукрової промисловості України (асоціація “Укрцукор”) порівняльний аналітичний баланс-нетто і трансформований баланс стандартного типу.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, запропоновано результати вертикального аналізу даних вищезазначених форм оформляти графічно у вигляді секторних діаграм. Автор вважає, що побудова таких діаграм допоможе аналітику одразу ж побачити співвідношення окремих розділів (статей) балансу, тим самим підказуючи, на яку ділянку звітної форми слід звернути свою увагу.

7. Дослідження аналітиком фінансового стану та фінансових результатів підприємства здійснюється за допомогою розрахунку фінансових коефіцієнтів. Оцінка відносних фінансових коефіцієнтів дає можливість проведення порівняльного рейтингового аналізу для різних груп підприємств і нейтралізує вплив інфляції при вивченні динаміки окремих процесів. Проте для комплексної та об'єктивної оцінки діяльності суб'єкта господарювання необхідно лише декілька показників, оскільки обчислення зайвих коефіцієнтів ускладнює аналітичний

процес. Враховуючи зазначене вище, автором розроблена уніфікована система класифікації фінансових коефіцієнтів і рекомендована до впровадження на підприємствах досліджуваної галузі.

8. Важливою умовою ефективного управління підприємством є оптимальне формування і контроль за співвідношенням між трьома групами економічних показників – витратами, обсягом реалізації і прибутком. Найбільш достовірною методикою, яка дозволяє оцінити виробничу діяльність господарюючого суб'єкта з точки зору досягнення ним максимальних фінансових результатів при мінімальних витратах, є аналіз “Витрати – Обсяг – Прибуток”. В роботі за допомогою різних методів здійснено розрахунок точки беззбитковості для конкретного підприємства.

9. В умовах реформування господарського механізму регулювання економіки України, в тому числі цукрової промисловості, оцінка ринкових альтернатив неможлива без створення надійної методики прогнозного аналізу діяльності підприємства. Виходячи з цього, автором розглянуті основні підходи до прогнозування фінансових показників суб'єктів господарювання як логічного завершення фінансового аналізу витрат і результатів господарської діяльності. У дисертаційній роботі побудована п'ятифакторна модель “Z-рахунку” Е.Альтмана, яка дозволяє швидко визначити імовірність банкрутства підприємства на перспективу.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ АВТОРОМ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У фахових наукових виданнях:

1. Тріль С.Р. Сучасна система бухгалтерського обліку в Україні: проблеми становлення і перспективи розвитку / Соціально-економічні дослідження в перехідний період. Регіональні аспекти розвитку підприємництва. Щорічник наукових праць. Випуск VII. - Львів. - 1998. - С.169-175. - 0,5 д.а.
2. Тріль С.Р. Деякі аспекти організації обліку доходів виробничої діяльності в Україні / Наукові записки. Збірник наукових праць. - Тернопіль: Економічна думка, 2000. - С.127-129. - 0,2 д.а.
3. Тріль С. До питання удосконалення обліку витрат на оплату праці в цукровій промисловості / Науковий журнал “Вісник Тернопільської академії народного господарства”. Спеціальний випуск 16. - Тернопіль: Економічна думка, 2000. - С.9-13. - 0,45 д.а.
4. Тринька Л., Тріль С. Облік витрат за національними стандартами бухгалтерського обліку / Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: економіка. Випуск 6. - Тернопіль. - 2000. - С.111-116. - 0,4 д.а., у т.ч. автора - 0,2 д.а.
5. Тріль С.Р. Особливості прогнозування банкрутства за допомогою моделі “Z-рахунку” Альтмана (на прикладі підприємств цукрової промисловості) // Економіка: проблеми теорії та практики. Міжвузівський збірник наукових праць. Випуск 31. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. - С.41-45. - 0,3 д.а.

В інших наукових виданнях:

6. Тріль С. Вплив технологічних особливостей цукрового виробництва на

- побудову обліку витрат // Тези доповідей четвертої науково-технічної конференції ТДТУ “Прогресивні матеріали, технології та обладнання в машино- і приладобудуванні”. - Тернопіль. - 2000. - С.93. - 0,15 д.а.
7. Тріль С.Р., Прибега І.Є. Роль бухгалтерського обліку в нових умовах господарювання // Тези доповідей науково-практичної конференції “Формування ринкових відносин в системі будівельного комплексу України”. - Тернопіль: Економічна думка, 1998. - С.134-136. - 0,2 д.а., у т.ч. автора - 0,1 д.а.
 8. Тріль С.Р. Основні напрямки вдосконалення обліку витрат на утримання і експлуатацію устаткування в сучасних умовах господарювання // Тези доповідей науково-практичної конференції молодих вчених “Облік та аудит: сучасний стан та перспективи розвитку”. - Тернопіль. - 1997. - С.10-12. - 0,15 д.а.
 9. Тріль С.Р. Роль економічного аналізу в умовах становлення ринкової економіки в Україні // Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 25-річчю кафедри економічного аналізу і 30-річчю інституту обліку і аудиту. - Тернопіль. - 1996. - С.17-18. - 0,15 д.а.
 10. Каплун О.А., Тріль С.Р. Шляхи вдосконалення обліку витрат виробництва в умовах ринку // Тези доповідей Міжвузівської конференції “Проблеми розвитку фінансової системи та обліку”. - Львів. - 2000. - С.30-31. - 0,1 д.а., у т.ч. автора - 0,05 д.а.

АНОТАЦІЯ

Тріль С.Р. Облік і аналіз витрат та результатів господарської діяльності (на прикладі підприємств цукрової промисловості). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Тернопільська академія народного господарства, Тернопіль, 2001.

У дисертації досліджено теоретичні, методичні і практичні питання щодо функціонування системи обліку і аналізу витрат та результатів господарської діяльності на підприємствах цукрової промисловості.

В роботі обґрунтовано роль і місце обліку й аналізу витрат та фінансових результатів господарської діяльності в сучасній системі управління підприємством. Виходячи із специфіки цукрового виробництва, визначено нові підходи щодо удосконалення діючої класифікації витрат. Досліджено методичні проблеми обліку витрат та результатів господарської діяльності підприємств цукрової галузі і запропоновано напрямки щодо їх вирішення.

Розроблено оптимальну методику фінансового аналізу, яка пристосована до ринкових умов господарювання та рекомендовано її до впровадження на досліджуваних підприємствах і в аудиторській діяльності зокрема. Побудовано модель “Z-рахунку” Альтмана щодо прогнозування імовірності банкрутства конкретного підприємства.

Основні результати дисертаційної роботи ухвалені до впровадження на досліджуваних підприємствах цукрової промисловості.

Ключові слова: цукрова промисловість, облік, витрати, фінансові результати, господарська діяльність, фінансовий аналіз, методика.

АННОТАЦИЯ

Триль С.Р. Учет и анализ издержек и результатов хозяйственной деятельности (на примере предприятий сахарной промышленности). – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Тернопольская академия народного хозяйства, Тернополь, 2001.

В диссертации исследовано теоретические, методические и практические вопросы функционирования системы учета и анализа издержек и результатов хозяйственной деятельности на предприятиях сахарной промышленности.

В работе обосновано роль та место учета и анализа издержек и финансовых результатов хозяйственной деятельности в современной системе управления предприятием. Исходя из специфики сахарного производства, определены новые подходы к усовершенствованию действенной классификации издержек. Исследовано методические проблемы учета издержек и результатов хозяйственной деятельности предприятий сахарной отрасли и предложены направления их решения.

Разработано оптимальную методику финансового анализа, которая приспособлена к рыночным условиям хозяйствования и предложено ее к внедрению на исследованных предприятиях и в аудиторской деятельности в частности. Построено модель “Z-рахунка” Альтмана по прогнозированию вероятности банкротства конкретного предприятия.

Основные результаты диссертационной работы утверждены к внедрению на исследованных предприятиях сахарной промышленности.

Ключевые слова: сахарная промышленность, учет, издержки, финансовые результаты, хозяйственная деятельность, финансовый анализ, методика.

ANNOTATION

Tril S.R. Accounting and analysis of expenses and results of national activity (on the example of sugar industry enterprises).- Manuscript.

Dissertation for a Candidate of Economic Sciences Degree on the Speciality 08.06.04 - accounting, analysis and audit. – Ternopil Academy of National Economy, Ternopil, 2001.

Theoretical, methodical and practical problems concerning methods improving of accounting carrying and analysis of expenditures and activity results in sugar industry enterprises are investigated in thesis.

The main aim of the thesis is in working out of corresponding proposals concerning accounting improvement and expenses and results analysis of national economy at sugar industry enterprises in the conditions of market economics. In author's opinion the achievement of the aim put forward by the scientific investigation includes the solution of the following tasks:

1. To investigate market relations influence on organizational structure of accounting and analysis expenses and results of enterprises national activity.
2. To prove theoretically economic sense of categories “expenses”, “incomes” as

objects of accounting and analysis according to market conditions of economy.

3. To summarize organizational-technological peculiarities of sugar industry and define their influence on the structure of expenses and results accounting and analysis.

4. To estimate and add the acting classification of expenses including general leading experience towards given problem and specifics of investigated branch enterprises.

5. To define the methodical backgrounds of expenses and activity results accounting according to implementation in practice of principles (standards) of accounting.

6. To investigate the role and place of financial analysis in the system of enterprise management.

7. To improve methods of analysis and forecast expenses, production volumes and national economy results of sugar industry enterprises.

Scientific novelty of obtained results consists in theoretical backgrounds and methods improvement of accounting and analysis of national economy expenses and results at sugar industry enterprises, that correspond market demands.

The aim and accounting and analysis peculiarities in modern economic system are depicted and specified. The traditional model of accounting place in the management system is worked out on the base of famous national and foreign scientists-economists theses. Great role is granted to comparative analysis of finance and management accounting according to systematized features. Theoretical basis of notions “expenditures” and “revenues” as objects of accounting and analysis is carried out. The expenditure classification including sugar industry peculiarities is improved.

Methodical problems of production expenditure accounting and enterprises activity results in the investigated branch are investigated and new approaches towards their solution are proposed.

It is proved, that financial and economic activity of subjects managing and its results find its reflection in proofs, which calculation and analysis are the important instrument of finance management and audit. The author worked out optimal methods of financial analysis, that are suited to economy in market conditions. It is recommended to implementation on the investigated enterprises and in audit activity

We came to the conclusion, that the market alternatives estimation is not possible without enterprises activity forecast analysis effective methods creation in the conditions of national economy branches reformation, including sugar industry. We worked out new approaches to the economic subjects finance proofs forecast as a logic end of finance analysis. The “Z-account” model by Altman concerning bankruptcy forecast probability of concrete enterprise.

Some proposals and recommendations of the given scientific investigation are implemented in sugar plants work practice, which are the part of the closed joint-stock company “Ternopil Agroindustrial Complex”.

The main aspects of thesis investigation were reported and estimated favorably in International scientific and practical conference, devoted to the 25-th anniversary of Economic Analysis Department and 30-th anniversary of Accounting and Audit Institute (town of Ternopil, 1996 year), scientific and practical conference of young scientists

“Accounting and audit: modern state and development perspectives” (town of Ternopil, 1997 year); Interinstitute conference “Problems of finance system and audit development” (city of Lviv, 2000 year); International scientific and practical conference “Ukraine at the beginning of the 21-st century: economics, statehood” (city of Vinnytsya, 2000 year).

10 scientific works were published with the general amount of 2,6 printer's sheets according to the results of the made investigation, 2,25 of which belong to the author.

The thesis consists of the introduction, three parts, conclusions and proposals, list of used reference, appendices. The amount of thesis main text is 180 pages of typewritten text. There are 30 pictures on the 18 pages, 15 tables on 9 pages, 24 appendices on 35 pages in the thesis. The reference list contains 221 titles and consists of 18 pages.

The key words: *sugar industry, accounting, expenses, financial results, economic activity, finance analysis, methods.*