

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Облік і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

перший (бакалаврський) рівень вищої освіти

на тему:

**«ОБЛІК, АУДИТ І ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙНОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА»**

Виконав: студент групи ОО(з)-41

Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

Ігнатюк І.І.

Керівник: к.е.н., доцент Савків У.С.

Рецензент: д.е.н., професор Буртняк В.І.

Івано-Франківськ – 2022 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
 РОЗДІЛ I	
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	5
1.1. Економічна сутність операційної діяльності підприємства	5
1.2. Порядок визнання, а також оцінка доходів й витрат операційної діяльності підприємства	9
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту операційної діяльності підприємства	14
 РОЗДІЛ II	
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДОСЛІДЖУВАНОГО ПІДПРИЄМСТВА	19
2.1. Особливості організації обліку у ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат»	19
2.2. Система бухгалтерського обліку операційної діяльності	25
2.3. Основні аспекти аудиту операційної діяльності підприємства	29
 РОЗДІЛ III	
АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТДВ «ІВАНО-ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»	40
3.1. Аналіз показників операційної діяльності підприємства та фактори її оптимізації	40
3.2. Аналіз доходів і витрат від операційної діяльності	44
3.3. Напрями підвищення ефективності операційної діяльності ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат»	50
 ВИСНОВКИ	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	57
ДОДАТКИ	61

ВСТУП

Продуктивність та ефективність операційної діяльності є ключовими показниками окремих операційних систем, і, як наслідок, система управління ними є дуже важливою для підприємства.

Актуальність теми дослідження пояснюється тим, що процес керування результативністю операційної діяльності є досить багатогранною категорією, а також кожна сфера діяльності відповідно має власний підхід до вирішення зазначеного завдання. Зокрема, існує численна кількість методик виміру й аналізу продуктивності, а також результативності операційної діяльності. Головне завдання заключається у виборі ключових показників, що зможуть повним чином характеризувати окрему операційну систему.

Дослідженням питань оцінки, а також підвищення рівня ефективності операційної діяльності товариств приділено достатньо часу і напрацювань у багатьох наукових публікаціях. Багато зарубіжних й вітчизняних науковців працювали по даній тематиці. Розглядом проблеми управління продуктивністю й результативністю операційної діяльності займались вітчизняні та зарубіжні автори: Н.В. Микитенко, Т. Пітерс, Г.І. Капінос, Л. Гелловей, Є.Дж. Долан, Р.Б. Чейз, П. Друкер та інші.

Метою дипломної роботи визначено обґрунтування обліку, аудиту, а також аналізу операційної діяльності у підприємствах України.

До завдань дипломної роботи віднесено проведення дослідження ведення обліку, аудиту й аналізу операційної діяльності на прикладі ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”, а саме:

- дослідити економічну сутність операційної діяльності підприємства;
- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення обліку й аудиту операційної діяльності підприємства;

- вивчити особливості організації обліку на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”;
- розглянути основні аспекти аудиту операційної діяльності;
- провести аналіз операційної діяльності на ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

Об’єкт дослідження – операційна діяльність й прибутковість ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

Предмет дослідження – теоретичні, методичні та практичні способи обліку, аудиту й аналізу операційної діяльності ТДВ “Івано-Франківський хлібокомбінат”.

Методи дослідження. Застосовано логічний метод, горизонтального і вертикального аналізу, порівняльний метод і аналіз.

Практичне значення отриманих результатів полягає у розробці й економічному обґрунтуванні варіантів підвищення ефективності операційної діяльності у товаристві та збільшення прибутку при оптимізації адміністративних витрат, зменшення ціни закупівлі продукції. Зазначені напрями зможуть підвищити прибутковість та рентабельність підприємства.

Бакалаврська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку використаної літератури.

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність операційної діяльності підприємства

На даний час, в певних розділах діяльності суб'єктів господарювання, операційна діяльність займає одне з головних просторів. Вона несе відповідальність за результативність роботи підприємства.

Характеризуючи поняття «операційна діяльність», то це визначають як діяльність, що виконується в межах операційної системи задля створення користі через перебудову входів у виходи. Суть її функції заключається в процесі конверсії, а саме в числі заходів, де ресурси перетворюються вже в готову продукцію чи пропозицію [1]. Специфічність гілки фірми визначає характер операційної роботи. Її базу здійснює більшості компаній виробничо-комерційна чи торгівельна діяльність, що доповнюється інвестиційною, а також економічною діяльністю. Стосовно інвестиційної діяльності, то це провідна діяльність інвестиційних фірм й решту інвестиційних інститутів, а от фінансова діяльність є основною для банків та численних інших фінансових інститутів.

Ряд підсистем, які містяться в системі функціонування підприємства, забезпечують реалізацію завдань, досягнення головної мети роботи. Вдале функціонування прогресивної організації повністю ймовірно при спеціалізації управлінської діяльності стосовно усіх активних секторів: рекламному, економічному, операційному, інвестиційному та управлінському. Визначення «створення» і «операції» мають численну кількість спільного, проте, стосовно провідного значення, містять випуск продуктів, а також переробку сировини. Поняття «операції» є ширшим, адже включає в себе не тільки виробництво товарів, а й передачу пропозицій [1]. Система, що використовує операційні

ресурси підприємства з метою перебудови вхідного фактора виробництва в обрану продукцію чи пропозицію визначається як виробнича система. [1]

Операційна система є більш важливим поняттям та широким, а саме як фірма регулює характер з відомо втіленими управлінськими функціями. Дана система формується і діє, включаючи стратегію операційної роботи. До того ж, вважається однією із найбільш активних стратегій становлення організації [1]. На сьогодні, процеси виготовлення продукції полягають у зрощенні й переплетенні запасних, провідних й обслуговуючих процесів, а останнім відводиться більше в виробничому циклі. Це насамперед пов'язано разом із відставанням механізації й автоматизації сервісу виготовлення, порівнюючи її з оснащенням провідних процесів виробництва. Сьогодні з'являється все більше і більше впровадження сервісних процесів, а також основних для регулювання технологій і виробництва. Базисом операційної діяльності є менеджмент операційною системою [1].

Такий собі «вхід» репрезентується готовим продуктом, придбаним з іншої операційної системи, наприклад, замовником або покупцем (відділ обслуговування). Проте «продукція» представлена проданими товарами, які надають покупцеві сенс і прибуток – це «вихід». Що стосується послуг, то тут є пропозиції, які пропонуються споживачам щодо вирішення проблем та їх задоволення. При більш детальному розгляді, в склад входів операційної системи включають:

- засоби операційної діяльності;
- об'єкти операційної діяльності, на котрі здійснюється спрямування зусиль системи при трансформації:

- власність клієнтів;
- матеріальні ресурси;
- клієнти;

- персонал.

А в склад виходів системи включають:

- основні:
 - послуги;
 - готова продукція.
- другорядні:
 - енергетичні;
 - матеріальні;
 - інформаційні.

Відтак, операційною діяльністю вважають діяльність, що виконує операційна система зі створення комунальних послуг шляхом перетворення всіх видів ресурсів у готові товари та послуги відповідно [1]. Дії, при яких виготовляється продукція й послуги, які поставляються організацією певному споживачеві, включаються в операційну функція. А функцією «операції» займаються усі організації, або ж вони не зможуть існувати [1]. Значення операційної функції заключається в процесі перетворенні (послідовній кількості подій, при яких ресурси стають готовою продукцією або ж послугою). Схематично це передається: перетворення + витрати + результати [1].

Виділяють два види конверсії. Перший (аналітичний), при якому сировина стає одним чи декількома продуктами, які можуть мати або ж не мати подібні риси з первісним ресурсом стосовно форми, функцій. А інший тип – синтетичний, що заключається в створенні єдиного виду продукції, заключаючись на використанні численності первісних матеріалів. Виходячи з цього, операційна діяльність являється процесом перетворення входів у конкретні виходи [1].

При управління прибутком важлива роль відноситься формуванню даного поняття від операційної діяльності. Головні особливості стосовно характеру формування операційного прибутку полягають у наступному:

- за нормальних умов функціонування фірми, він містить найбільшу питому вагу в прибутку;

– є головним компонентом загальної господарської діяльності підприємства й основною метою його функціонування;

Пріоритетний характер стосовно інвестиційної й фінансової діяльності носить операційна діяльність. Саме тому розвиток інших видів діяльності характеризується відсутністю протиріч із розвитком операційної діяльності, а навпаки – її підтримкою [1]. Темп розвитку операційної діяльності вважається головним параметром оцінки деяких стадій життєвого циклу фірми. Завдання, а також напрямки загальної стратегії розвитку визначають можливості формування операційного прибутку стосовно різних стадій життєвого циклу [1].

Регулярний характер носять господарські операції, які входять до складу операційної діяльності. Частота операцій відповідно до них – найвища. Саме цим визначається регулярність створення операційного прибутку при нормальних умовах функціонування підприємства [1].

Даний вид діяльності орієнтований на товарний ринок, в той час як фінансова й інвестиційна діяльність проводиться на фінансовому та відповідно інвестиційному ринках. Характеризуючи умови формування операційного прибутку, то вони пов'язані зі станом кон'юнктури певних сегментів товарного ринку [1]. Ведення операційної діяльності зв'язане із вже інвестованим капіталом, тоді як майбутнє інвестування капіталу вважається предметом інвестиційної й фінансової діяльності фірми. При операційній діяльності споживається частина живої праці, аніж від інвестиційної та фінансової діяльності, при яких витрати цієї праці є не такі істотні [1]. Відповідно система виробничої діяльності фірми є операційною й посідає важливе місце у різному підприємстві в процесах випуску продукції та надання послуг. Наглядний процес дії функції операційної діяльності відбувається у системі, яка утворена на основі вертикального та горизонтального поділу праці, поєднання в часі й просторі засобів, предметів і, власне, праці. Реалізується множина дій стосовно обробки

ресурсів, що отримуються із зовнішнього середовища, а в подальшому в нього видаються уже результати діяльності.

1.2. Порядок визнання, а також оцінка доходів й витрат операційної діяльності підприємства

У вітчизняній економіці питання визнання доходів і видатків, прийняття рішень і бухгалтерського обліку регулюються системою законодавчих і бухгалтерських стандартів. Доходи визнаються, коли активи збільшуються, пасиви зменшуються, і їх достовірно оцінюють. Стандартом визнання доходу є П(С)БО 15 «Дохід».

Відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» визнані доходи поділяються в бухгалтерському обліку за наступними групами:

- інші операційні доходи;
- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші доходи;
- фінансові доходи [2].

У своїй роботі вітчизняні та міжнародні вчені вирішували питання обліку та визнання доходів. Однак умови визнання доходів, які діють у нашій країні, мають багато недоліків і проблем. Тому потрібні не лише дослідження, а й подальші вдосконалення.

Для їх вивчення та виявлення основних недоліків проведено порівняння умов за П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід» доходу у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід»

Класифікаційна ознака	МСБО 18 «Дохід»	П(С)БО 15 «Дохід»
Перехід права власності покупцю	Передано покупцеві ризики та винагороди, що пов'язані з власністю на товар. Не залишається за підприємством подальша участь у керівництві за формою, що пов'язана з володінням, й ефективний контроль стосовно реалізованих товарів	Покупцеві уже передані ризики та різні вигоди, які пов'язані разом із правом власності на продукцію. Фірма не здійснює в подальшому управління й контроль за продукцією, що реалізується.
Можливість оцінки доходу	Сума доходу достовірно оцінюється	Теж достовірно оцінюється
Впевненість в отриманні доходу	До суб'єкта господарювання надходять економічні вигоди, що пов'язані з операцією.	Відбувається збільшення економічних вигід фірми
Є можливість оцінки витрат, що пов'язані з отриманими доходами.	Витрати, що були понесені через операцію достовірно оцінюються.	Витрати через операцію достовірно визначаються.

Окрім однакової умови визнання доходу у ПКУ та П(С)БО 15 «Дохід» (перехід права власності на товар, варто додати, що в п. 8 П(С)БО 15 «Дохід», подано й критерії визнання доходу, що одночасно здійснюються, а точніше :

- підприємство не здійснює в подальшому управління й контроль за продукцією чи товарами, що реалізуються;
- покупцеві передані різні ризики й вигоди, що пов'язані з правом

власності відповідно на продукцію;

- є впевненість, за якою в результаті операції буде збільшення економічних вигод фірми, а ось витрати, що пов'язані з даною операцією, можуть бути визначені достовірно;

- сума доходу визначена достовірно [2].

Дохід, а саме виручка, від реалізації продукції визнається при наявності наступних нижче умов:

- покупцеві переданно всі ризики та вигоди, що пов'язані разом із правом власності на продукцію;

- підприємство не управляє та контролює реалізовану продукцію;

- при впевненості в результаті операції є збільшення економічних вигод фірми, а ось витрати, що стосуються даної операції – достовірно визначені;

- сума доходу достовірно визначена.

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід», дохід не визнається при здійсненні обміну продукцією, що подібні за призначенням й мають ідентичну справедливую вартість.

Дохід, що пов'язаний з надання послуг, за ступенем завершення даної послуги визнається. Задля оцінки ступеня завершеності операції стосовно надання послуг, варто прийняти наступні дії:

- провести дослідження виконаної роботи;

- провести обчислення питомої ваги послуг, що надаються на певну дату, в загальній кількості послуг, які мають надатись;

- визначити й питому вагу витрат, які несе підприємство при наданні послуги, в загальній сумі таких витрат, що очікується. Величина витрат, які здійснені на конкретну дату, містить тільки ті витрати, що відображають обсяг послуг, які надаються на цю ж зазначену дату.

За умови, що дохід від надання послуг не визначається достовірно, то він подається в розмірі визначених витрат, які підлягають відшкодуванню, в

бухгалтерському обліку.

До того ж, у П(С)БО 15 «Дохід» подається, що кошти, отримані як цільове фінансування, є доходами. Цільове фінансування визнається доходом у тих періодах, коли були понесені витрати, що пов'язані разом із виконанням умов даного цільового фінансування. Воно також не визнається доходом доки не існує підтвердження, що буде отримане та підприємство виконає умови стосовно даного фінансування.

Розрахований дохід від реалізації продукції не коригується на величину, що пов'язана з сумнівною й безнадійною дебіторською заборгованістю. В такому випадку, сума заборгованості визнається витратами відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». А доходом є сума зобов'язання, що не підлягає погашенню.

Говорячи про дохід, то він відображається в обліку як сума справедливої вартості активів, яка отримана або ж підлягає отриманню.

При відстощі платежу виникає різниця стосовно справедливої вартості й номінальної суми коштів, які підлягають отриманню за продукцію. Потім дана різниця буде визнаватись доходом як проценти.

Величина доходу при бартері визначається за величиною справедливої вартості робіт, активів, послуг, які одержані або ж підлягають отриманню підприємством. За умови неможливості достовірно визначити справедливую вартість робіт, активів чи послуг, що отримані або ж підлягають отриманню при бартері, то даний дохід є справедливою вартістю робіт, активів та послуг (окрім грошових коштів, а також їх еквівалентів), які передані за таким бартером.

Стосовно витрат можна сказати, що відображаються одночасно з збільшенням зобов'язань або ж зменшенням активів в бухгалтерському обліку.

Згідно із вітчизняними стандартами – витрати звітного періоду визнаються як витрати стосовно зменшенням активів, збільшення зобов'язань, і це спричиняє зменшення власного капіталу фірми, коли ці витрати можуть бути

оцінені достовірно.

Витрати визначаються витратами певного періоду в той час, як і визнання доходу. Ті, що не можна прямо пов'язати разом із доходом конкретного періоду, варто подавати у складі витрат періоду, у якому були понесені.

Враховуючи те, що бухгалтерський й податковий облік мають слугувати різноманітним цілям, варто розуміти, що розбіжності стосовно поданих систем є завжди, оскільки бухгалтерський облік направлений на надання правдивої інформації стосовно фінансового стану підприємства, а ось податковий облік виконує різні фінансові та регуляторні функції. З дати набрання чинності ПКУ практика суб'єктів господарювання включає нове визначення прибутку до оподаткування. Тобто йдеться про визнання витрат, які враховуються у зв'язку з оподатковуваним розрахунком. Відповідно до П(с)БО 16 «Витрати», то не визнаються витрати, а також до Звіту про фінансові результати не включаються [3]:

- Платежі за договорами комісії, різні агентські угоди та інші такі ж договори на користь комітента.
- Авансова оплата запасів послуг, робіт.
- Інші зменшення активів чи збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам, що наведено у П(с)БО 16 «Витрати».
- Погашення отриманих позик.
- Витрати, що відображаються як зменшення власного капіталу.

Принцип «нарахування та відповідності доходів й витрат» досить часто використовують відповідно до показників Звіту про фінансові результати, з метою визначити фінансовий результат періоду, за який звітується, варто порівняти доходи з витратами, що були понесені в даному періоді задля отримання доходів. До того ж, витрати й доходи відображаються в момент їх виникнення, не зважаючи на дату надходження або ж сплату грошових коштів, у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту операційної діяльності підприємства

Регулювання бухгалтерського обліку стосовно його методології є завжди організаційним аспектом, що наразі мало досліджується. Негайна потреба у дослідженні сталась при переході економіки України до ринкових умов.

Зміна обліку доходів й витрат відповідно до міжнародних стандартів потребує спочатку вирішення проблеми на рівні національному. Міжнародний досвід показує різноманітні підходи щодо даної дискусії в численних системах обліку. Вершиною нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку є законодавство, тобто певна кількість обов'язкових актів, які видаються спеціальними органами державної влади у затвердженому порядку.

На основі МСБО в Україні створено та діють П(С)БО. Задля регулювання системи бухгалтерського обліку й встановлення єдиних правил в країні, утворено єдину нормативну базу стосовно обліку доходів й витрат операційної діяльності, що відображається у ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(с)БО 16 «Витрати», НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(с)БО 15 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО 18 «Дохід», МСБО 2 «Запаси», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 16 «Основні засоби» та ін. Правова інформація стосовно доходів й витрат підприємства створює ціль до забезпечення функцій управління, контролю, аналізу та прогнозування стосовно даних категорій уже на майбутні періоди.

Нормативна інформація щодо доходів й витрат операційної діяльності показується із постанов Кабміну, Державного комітету статистики України, наказів Міністерства України, постанов Національного Банку України й інших міністерств.

Також важливо відмітити те, що в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» подано численна кількість неузгодженостей, що підкреслюють І. Б. Стефанюк та Л. Г. Ловінська. На основі тверджень даних вчених закон не відповідає на питання стосовно трактування державного регулювання бухгалтерського обліку, складові національної системи, взаємозв'язок між ними й їх підпорядкованість. Як наслідок, існує невідповідність відповідальності обліку щодо розробки й впровадження методичного забезпечення, а також відсутність єдиних підходів стосовно регулювання питань бухобліку в численних галузях.

В країнах Європи на операції щодо ведення обліку надається більше самостійності підприємству. А в середині європейських держав розробляються стандарти, закони, які дотримуються, проте суб'єкт господарювання наділений набагато більшими повноваженнями при веденні підприємницької діяльності, аніж в Україні. Основна мета ГКУ полягає в регулюванні відносин з-поміж суб'єктів господарювання при господарській діяльності. А ПКУ передбачає формування об'єкта оподаткування, бази оподаткування, визначення прибутку, розподіл доходів й витрат.

Дохід відповідно до Концептуальної основи складання, а також подання фінзвітності визначається як збільшення протягом облікового періоду економічних вигід як надходжень чи збільшення корисності активів або ж зменшення зобов'язань, і це призводить до збільшення власного капіталу, окрім випадків внесків учасників власного капіталу.

Витратам не присвячено окремий міжнародний стандарт, а тому, згідно МСБО, витрати визначаються як зменшення економічних вигід впродовж звітного періоду, який відбувається як відток чи зменшення активів (збільшення зобов'язань), що ведуть до зменшення капіталу й не пов'язаних з розподілом його між учасниками.

Згідно МСБО 18 «Дохід» дохід визначається як валове надходження економічних вигід впродовж періоду, який виникає при звичайній діяльності суб'єкта господарювання, при можливості зростання власного капіталу в результаті цього надходження, але не через внески учасників власного капіталу.

МСФЗ виступають специфічним обґрунтованим інструментом стосовно зростання зрозумілості інформації, а також формують оцінку активів й зобов'язань, формують підвалини визнання доходів й витрат, і це дозволяє усвідомити й запобігти підприємством очікуваних ризиків, також зіставляти ефективність господарювання стосовно попередніх звітних періодів задля оцінки фінансового потенціалу й розробки управлінських рішень [4].

Державне регулювання бухгалтерського обліку доходів й витрат операційної діяльності створюється задля створення єдиних правил стосовно організації обліку. Багато вітчизняних вчених, О. М. Кундеус, Н. Я. Зарудна, Т. А. Яковець, виокремлюють п'ять рівнів нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та звітності (табл. 1.2) [5, с. 18].

Таблиця 1.2

Рівні нормативно-правового регулювання в Україні

Рівень	Нормативне регулювання
Перший	Закони України
Другий	Постанови кабінету Міністрів України
Третій	П(с)БО, положення
Четвертий	Нормативно-правові акти
П'ятий	Рішення, розпорядження, облікова політика

Українська система балансового обліку активно розвивається і включає широкий спектр ієрархічних структур, а також підсистем, згрупованих у певні рівні. Кожен має кілька критеріїв, які підтримують належне функціонування процесу обліку на рівні країни. Головною проблемою стосовно нормативного регулювання бухгалтерського обліку вважають складність пояснення нормативних актів. З інформації у нормативних актах щодо доходів і витрат

операційної діяльності маєм знайти сенс і мету, що не легко, адже це завжди є «сховане» дуже глибоко.

Переваги від використання МСФЗ при складанні фінансової звітності стосуються як мікроекономічного, так і макроекономічного рівнів економіки. Застосування МСФЗ може бути корисним і для тих компаній, які поки що не збираються виходити на західні фінансові ринки. Ефект полягає у забезпеченні менеджерів інформацією, яка підвищує ефективність управління, зміцнює систему корпоративної поведінки, а отже, і довіру до менеджменту. Найбільш сприятливий ефект матиме застосування МСФЗ у компаніях, де власник не має представників у керівництві компанії та змушений задовольнятися інформацією, одержаною з фінансової звітності. МСФЗ забезпечують ефективніший захист прав інвесторів, зокрема прав міноритарних акціонерів. Це тим більше важливо у світлі того, що останні, як правило, змушені покладатися виключно на фінансову звітність, що публікується.

Таким чином, застосування МСФЗ є відображенням переходу економіки на якісно новий рівень розвитку. Найважливішими цінностями в ній поступово стають сприятливі інвестиційні клімати, відкритість діяльності компаній, підзвітність менеджменту акціонерам, високі стандарти корпоративної поведінки. При складанні бухгалтерської фінансової звітності використання МСФЗ дає реальну оцінку статей балансу справедливої вартості з перспективою на майбутнє. Знання у сфері МСФЗ є перевагою ринку праці. Це стосується не лише бухгалтерів, а й фінансових спеціалістів. Так, фахівці, які мають досвід роботи в даній сфері, можуть збільшити свій щомісячний дохід.

Висновки до розділу I

Проблема організації обліку та контролю витрат та їх інформаційне забезпечення у системі управління організацією завжди була об'єктом пильної уваги вітчизняних та зарубіжних дослідників. Галузеве дослідження витрат як об'єкт управління та його класифікація мають істотне значення як виміру рівня, але розглядаються як підсистема системи управління організації, загалом, і по структурним підрозділам.

Підприємства здійснюють свою діяльність над ринком за умов жорсткої конкуренції. Роль прибутку на господарському процесі у сучасній економіці безперервно зростає. Прибуток виступає основним джерелом розвитку господарської діяльності підприємства та стимулом його діяльності, забезпечує інтереси держави, власників, персоналу підприємства та є головною рушійною силою ринкової економіки.

Характер операційної діяльності підприємства визначається специфікою сфери чи галузі економіки, до якої воно належить. У системі управління операційними доходами підприємства їхньому плануванню належить центральне місце. Воно підпорядковане головній меті політики управління прибутком підприємства та забезпечується комплексом заходів щодо проведення розрахунків окремих видів операційних доходів на майбутній період. Основними вихідними передумовами планування операційних доходів підприємства є: розроблена виробнича програма, що визначає обсяги та склад продукції на майбутній період; цільова сума операційного прибутку, що забезпечує умови ефективного розвитку підприємства у плановому періоді; розроблена цінова політика підприємства.

РОЗДІЛ II

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДОСЛІДЖУВАНОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Особливості організації обліку у ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат»

Івано-Франківський хлібокомбінат – це сучасна компанія, де досвідчені спеціалісти виготовляють продукцію високої якості та нові види хліба та кондитерських виробів за новітніми технологічними лініями. Підприємство входить до одного з найбільших українських холдингів з виробництва хлібопродуктів – «Хлібні інвестиції». Це найбільший хлібокомбінат в Івано-Франківську, а торгова марка «Цар Хліб» – одна з провідних на Прикарпатті.

ТМ «Sucrema» – новий бренд кондитерських виробів створений на базі ТДВ «Івано-Франківський Хлібокомбінат». Свіжі ідеї, новітнє обладнання та непереборне бажання робити кожен день українців солодшим – лягли в ідею створення торгової марки.

Виробництво хлібобулочних виробів на підприємстві відповідає найвищим вимогам. Якісна та натуральна продукція створює позитивний імідж та забезпечує сталий попит серед населення.

Дізнатись про успіхи роботи та розвиток підприємства можна за допомогою красномовних цифр:

- Обсяги щоденного виробництва – близько 50 тон;
- Хлібобулочні вироби налічують понад 90 найменувань продукції, а кондитерські вироби – понад 110 найменувань;
- Розвинена торгівельна мережа фірмової торгівлі «Цар Хліб» – понад 70 власних точок продажу;

- Успішне ведення торгівлі в роздріб та оптом на території Івано-Франківської, Львівської, Тернопільської та Закарпатської областей;
- Тісна співпраця з закладами в сегменті HoReCa;
- 5 ступенів контролю якості, що забезпечуються власною контрольно-виробничою лабораторією. Суворе дотримання стандартів якості готової продукції, основної та додаткової сировини, напівфабрикатів. Забезпечення дотримання визначеного технологічного процесу;
- Хлібзавод володіє власним автопарком для забезпечення свіжості інгредієнтів та продукції налічує 90 автомобілів.

Продовження активного розвитку компанії забезпечує чесне ім'я, уважне ставлення до кваліфікації та вмотивованості співробітників, вдосконалення технологічних ліній та освоєння технологій приготування нових видів випічки.

Виробництво хліба та хлібобулочних виробів в Україні могло б бути однією з візитівок нашої держави, якби кожен підприємець та фірма ставилися до своєї справи так само відповідально, як ТДВ «Івано-Франківський Хлібокомбінат». Суворе дотримання певної традиційної хлібопекарської технології пекарями, кондитерами й використання сучасного високопродуктивного обладнання дає Прикарпаттю безпечну і смачну випічку. Застосування якісних інгредієнтів та спосіб швидко доставляти й реалізувати продукцію гуртом або як власну торговельну мережу дає можливість не застосовувати у виробництві консерванти й інші поліпшувачі смаку. Хліб робиться з любов'ю за певними прихованими старовинними рецептами, опарним способом. Тут є не лише дух справжнього хліба, проте й потрібні для щоденного насичення корисні речовини організму, вітаміни та мінерали.

Бухгалтерський облік ведеться безперервно, починаючи з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Бухгалтерія в ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» - це основна організована частина інформаційного забезпечення, що використовується для

ведення бухгалтерського, податкового обліку, а також для прийняття управлінських рішень. Це важливе джерело надходження документів, що відрізняються обґрунтованістю, системністю у забезпеченні правильної та достовірної економічної інформації. Бухгалтерія відповідає за фактичну наявність та використання майна та ресурсів організації, господарських процесів та результатів діяльності, боргових зобов'язаннях, розрахунків та претензій.

Організація бухгалтерського обліку базується на активах, капіталі, зобов'язаннях та операційних схемах компанії чи організації. та Інструкції № 291 та згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і здійснюється відповідно до Статуту підприємства.

На ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» організація обліку здійснюється за допомогою бухгалтерії. Перш за все бухгалтерів, які працюють безпосередньо на підприємстві, цікавлять результати роботи всього підприємства. Це гарантує щире ставлення до своєї роботи та мотивує знайти найкращий підхід до організації та ведення бухгалтерського обліку. Керівництво підприємства має можливість керувати діяльністю бухгалтера. Тому така форма організації бухгалтерського обліку допомагає більш ефективно керувати компанією. Відповідно до чинного законодавства підприємства самостійно визначають загальну форму бухгалтерського обліку, передбачену правилами облікової політики. Коли справа доходить до бухгалтерського обліку, підприємства використовують автоматизовану форму обліку. Це велика перевага компанії.

При підготовці інформації для адміністративних цілей важливо впорядкувати відповідні документи для господарських операцій та документообігу. Бухгалтерські документи є важливими об'єктами, які містять інформаційні дані та оформляються в певному порядку та мають юридичну силу.

Записи у регістрах бухгалтерського обліку проводяться у хронологічній послідовності виходячи з первинних документів, фіксують факт здійснення

господарських операцій, і навіть виходячи з розрахунків бухгалтерії. Первинні облікові документи оформляються та передаються до бухгалтерії для відображення у бухгалтерському обліку відповідно до затвердженого графіка документообігу. Внутрішній контроль над здійснюваними господарськими операціями доручається головному бухгалтеру. Зовнішній контроль ТЗОВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» здійснюється аудиторськими фірмами на основі договорів, що укладаються.

Облікова політика компанії характеризує спосіб організації та обліку підприємства з урахуванням конкретних умов діяльності. Йдеться «про облікову політику», поряд з обов'язковим розкриттям у певних розділах системних засад основної побудови бухгалтерського обліку та технології ведення та складання фінансової звітності, що є основною організацією бухгалтерської роботи. зазначається наказами його директорів.

Як правило, облікова політика створюється щорічно, але може змінюватися. Проекти наказів формуються головним бухгалтером, які мають усі додатки для погодження з генеральним директором. Цей наказ набирає чинності з дня його підписання генеральним директором і вимагає чіткого виконання працівниками всіх служб і компаній.

У складі основних засобів найважливіше значення має активно діюча частина – група машин та устаткування, транспортні засоби, тобто. активна частина основних засобів. Основні засоби аналізованого підприємства на 90% складаються з активної частини протягом усього періоду, що розглядається. ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» небайдуже, до якої групи основних засобів вкладаються кошти. Воно зацікавлене в оптимальному підвищенні питомої ваги машин, обладнання – активної частини основних засобів, що обслуговують вирішальні ділянки торгового процесу.

Загальна організація бухгалтерського обліку ТЗОВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» однозначно залежить від обсягу бухгалтерських робіт,

конкретної наявності комп'ютерної техніки та інших умов, залежно від обраної підприємством облікової політики. Це не тільки набір методів обліку, підібраних відповідно до бізнес-ситуації, а й метод обліку, який дозволяє використовувати багато різних варіантів для відображення фактів господарського життя вже в бухгалтерському обліку.

Відповідно до чинного законодавства облікова політика змінюється лише у разі:

- Зміни статутних вимог;
- Зміни вимог до затвердження правил (стандартів) бухгалтерського обліку.
- Необхідності забезпечення більш точного відображення подій у фінансовій звітності.

Для того щоб знайти фінансові результати від збутової діяльності, крім інформації про доходи, необхідно мати відповідну інформацію про витрати компаній, які тісно пов'язані зі збутовою діяльністю. З метою знаходження фінрезультату від операційної діяльності поруч з інформацією щодо доходів варто добре володіти й інформацією щодо витрат підприємства, які тісно пов'язані із операційною діяльністю.

Задля підсумування інформації щодо понесених витрати із випуском продукції відкривають рахунок 23 «Виробництво».

За Дт протягом місяця показують загалом усі прямі спожиті витрати стосовно виготовлення продукції за окремими елементами витрат. До даної суми на кінець місяця з Кт рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» вносять й фактичні змінні та розподілені постійні ЗВВ. Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться за: певними видами виробництва; окремими статтями витрат; видами чи групами продукції; також підрозділами підприємства; центрами витрат; або ж центрами відповідальності. За Кт рахунка 23 «Виробництво» показують суму фактичної виробничої собівартості уже готової продукції. Готова та затверджена продукція обліковується за балансовою вартістю за місяць. Це пов'язано з тим,

що сума ЗВВ, сформована підприємством, буде розподілена лише наприкінці місяця. Коригування балансової вартості проводяться тільки в кінці місяця (залежно від відхилення від фактичної собівартості виробництва). Потім створюється фактична собівартість реалізованої продукції, в тому числі:

- виробничу собівартість продукції, що реалізована у звітному періоді (Дт 901 та Кт 26);
- нерозподілені ЗВВ (Дт 901 та Кт 91) (деколи понаднормативні виробничі витрати (Дт 901 та Кт тих рахунків, що були відхилення від встановлених норм).

Використання рахунків 9 класу є більш доречним для складання фінансових звітів. Інвестиційна та фінансова діяльність настільки обширна, що потрібно використовувати цей рахунок. Для того щоб сформувати інформацію про вартість елемента, нам потрібно створити конкретну вибірку, яка не потребує значних трудовитрат. Система подвійного запису також дозволяє легко встановити коефіцієнт оборотності кредиту для конкретного рахунку.

Узагальнення інформації по витратах підприємства здійснюється у Журналі 5 (або 5А). При веденні обліку витрат за елементами, слід використовувати Журнал 5А для узагальнення витрат. Він відрізняється від Журналу 5 тим, що в розділі III Б подають витрати за елементами [6, с. 452].

Для формування Журналів 5 і 5А використовується велика кількість даних з першоджерела, певна накопичувальна інформація, а також стенограми, інші журнали тощо. На основі первинного документа дані про операційні витрати подаються до бухгалтерського обліку і вся інформація використовується для заповнення головної книги та фінансової звітності.

2.2. Система бухгалтерського обліку операційної діяльності

Адміністративні витрати, собівартість реалізованої продукції та інші експлуатаційні витрати не включаються до витрат на виготовлення готової та реалізованої продукції відповідно. Інформація про витрати узагальнюється на окремому рахунку витрат за конкретний звітний період. 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати».

Адміністративні витрати, що ведуться на рахунку 92 «Адміністративні витрати», групуються за статтями та економічними факторами. Організація аналітичного обліку окремих економічних елементів забезпечує розподіл витрат у наступному розділі – матеріальні витрати, відрахування на соціальну діяльність, витрати на оплату праці, амортизацію та інші витрати [8, с. 225].

До групи витрат, пов'язаних з управлінням бізнесом на ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат», входять внески на соціальну діяльність, а також витрати на компенсацію за управління підприємством. Також це витрати, пов'язані з логістикою управління; специфічні витрати на оплату відряджень працівників на придбання літератури з корпоративного інформаційного забезпечення, права та передплати періодичних видань; оплата за відвідування семінарів, що проводяться з метою підвищення професійного рівня керівництва; отримання ліцензій та спеціальних дозволів, виданих державними органами для здійснення підприємницької діяльності, зокрема реєстраційних зборів для компаній в органах державної реєстрації, особливо в органах місцевого самоврядування та державних установах. Також включаються платежі за користування та утримання комунальних послуг, технічних засобів управління: специфічних обчислювальних центрів, засобів сигналізації та зв'язку загального призначення.

До групи витрат, пов'язаних з утриманням та обслуговуванням основних засобів, інших конкретних неліквідних матеріальних активів основних засобів,

входять витрати на утримання та експлуатацію основних засобів та інших неліквідних матеріальних активів. Ремонти проводяться для забезпечення належного функціонування об'єкта та отримання початкової суми майбутніх економічних вигод від використання основних засобів; погашення вартості основних засобів та інших неліквідних матеріальних цінностей за рахунок амортизаційних відрахувань; протипожежний захист та захист об'єктів; забезпечення певним спеціальним одягом та взуттям інших працівників загального штабу.

Численні податки, збори та інші обов'язкові платежі (крім тих, що входять до виробничої собівартості) включають:

- податки з власників транспортних засобів і самохідних машин і механізмів загальногосподарського призначення;
- екологічний податок;
- плату за обов'язкове державне страхування ренти на витрати на послуги мобільного зв'язку використовують працівники керівного складу компанії;
- страхові внески;
- інші витрати.

Витрати на управління ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» не включаються до собівартості виробленої та реалізованої продукції, а покриваються лише за рахунок збільшення валового прибутку підприємства або загального збитку. Однак потрібно згрупувати адміністративні витрати, пов'язані з утриманням виробництва (далі – 90 «собівартість реалізації»). І ті, що стосуються ведення управління (включаються до рахунку 79 «Фінансові результати»).

Щомісячна амортизація цих витрат по виробничих одиницях здійснюється за розрахунками (довідками), складеними працівниками бухгалтерії. Узагальнення обліку адміністративних витрат здійснюється у форматі журналу обліку за журналами №5.

Організації, які обліковують витрати на ключові види діяльності у відділі збуту, проходять через витрати на збут. Сюди входять витрати, пов'язані з маркетингом продукції.

Витрати, пов'язані з реалізацією продукції, обліковуються на рахунку 93 «Витрати на збут». Облік економічних процесів вважається агресивним і витратним. Для Дт 93 на рахунку відображаються визнані витрати на збут, а для Кт — амортизація 79 рахунків до «фінансових результатів». Також потрібно розуміти, що при розумінні всіх витрат за звітний рік незалежно від обсягу реалізації, списується вся сукупна вартість проданої продукції, а залишок нереалізованих товарів не розподіляється.

Аналітичний облік витрат на збут подібний до обліку адміністративних витрат за статтями витрат та економічними факторами. Тому організація обліку аналізу витрат на збут передбачає розподіл витрат за розділами матеріальних витрат, відрахувань на соціальну діяльність, витрат на оплату праці, амортизаційних відрахувань та інших витрат.

Коли справа доходить до організації обліку через центри витрат, ми підтримуємо реєстрацію з точки зору складу та обслуговування.

Журнал №5 використовується у форматі журналу для цілей загального обліку витрат на збут.

Щомісячна амортизація інших операційних витрат нараховується на підставі розрахунку (довідки), виданого працівниками бухгалтерії. Журнал №5 використовується у форматі журналу з метою комплексного обліку інших операційних витрат.

Операційні доходи від іншої операційної діяльності обліковуються окремо. Сюди входить діяльність, не пов'язана з фінансами, основою, інвестиціями тощо.

Для узагальнення інформації про виручку від іншої операційної діяльності за звітний період підприємства використовують 71 рахунок «Інші операційні доходи».

За Кт 71 рахунка «Інший операційний дохід» дають збільшення (одержання доходу), за Дт – непрямі податків (ПДВ, акцизного збору та інших платежів) й списання як закриття на 79 рахунок «Результат основної діяльності».

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться облік наступних доходів:

- Дохід від первісного визнання й активів за справедливою вартістю (на субрахунку 710);
- Від купівлі-продажу іноземної валюти (на субрахунку 711);
- Від реалізації інших оборотних активів (на субрахунку 712);
- Від операційної оренди (на субрахунку 713);
- Від операційної курсової різниці (на субрахунку 714);
- Отримані штрафи, пені, неустойки (на субрахунку 715);
- Від списання кредиторської заборгованості (на субрахунку 717);
- Безоплатно отримані оборотні активи (на субрахунку 718);
- Інші доходи операційної діяльності, що не відобразились на інших субрахунках рахунка 71 «Інший операційний дохід», про доходи від операцій з тарою, інвентаризації, дитячих дошкільних закладів, від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, будинків відпочинку, певних санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо (на субрахунку 719) [9].

На субрахунку 791 «Фінрезультат від основної діяльності» знаходять прибуток чи збиток від основної діяльності. За Кт субрахунку дають закриття рахунків основну суму доходів від реалізації продукції та від іншої операційної діяльності (певні рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за Дт – закриття рахунків щодо обліку собівартості реалізованої продукції; адміністративних витрат, також витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 93 «Витрати на збут», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

2.3. Основні аспекти аудиту операційної діяльності підприємства

Основні кошти на підприємстві є найбільшою за вартістю складовою його активів, до того ж найменш оберненою. Облік основних засобів пов'язані з урахуванням таких операцій, як придбання, нарахування зносу і вибуття їх після закінчення терміну використання.

Сьогодні розвиток підприємництва супроводжується зростанням ролі облікової інформації в сферах управління, управління та аналізу підприємницької діяльності. Тому необхідна перевірка. Аудит – це незалежний аудит і висловлення думки щодо фінансової звітності компанії. Безумовно, важливо провести аудит, навіть якщо він не є обов'язковим.

У ринковій ситуації підприємства кредитні установи та інші підконтрольні об'єкти вступають у договірні відносини щодо використання активів, джерел фінансування, комерційної діяльності та здійснення інвестицій. Довіра до цих відносин має підкріплюватися здатністю всіх сторін контракту отримувати та використовувати фінансову інформацію. Достовірність інформації підтверджується незалежним аудитором.

У роботі аудитори використовують аудиторські процедури. Їх можна умовно поділити на підготовчі (планування) та сутнісно. По аудиту основних засобів аудиторські процедури свої, як і сама методика проведення аудиту основних засобів. Спочатку, щоб розпочати аудиторську перевірку, потрібно врахувати, чи вперше відбувається аудит основних засобів у даній організації, чи він уже був. У другому випадку, при проведенні вже колись аудиту основних засобів, аудитор може і повинен скористатися результатами попереднього аудиту для визначення залишків на початку періоду, що перевіряється.

У разі, коли аудит основних засобів первинний, аудитор повинен визначити, що сальдо за основними засобами на початок періоду, що перевіряється, не спотворено і залишки з попереднього періоду правильно перенесені в період, що перевіряється.

Для досягнення цього необхідно провести звірку даних у документах на початок періоду, що перевіряється, і кінець періоду, що попередньо перевіряється. Для даної аудиторської процедури необхідні зворотно - сальдові відомості, дані з головної книги, відомості щодо залишків на синтетичних рахунках. Якщо дані на початок періоду, що перевіряється, спотворені, то результати аудиту будуть не достовірні. Аудиторська процедура - перевірка початкових залишків при перевірці основних засобів стоїть першою і її результат безпосередньо впливає якість аудиту.

Далі в аудиторській перевірці основних засобів стоїть процедура перевірки відповідності аналітичного та синтетичного обліку та бухгалтерської звітності. Для виконання даної процедури необхідна головна книга на початок і на кінець періоду, що перевіряється, баланс за період, що перевіряється. Процедура полягає у перевірці відповідності даних по субрахунках 01 на початок і на кінець періоду, що перевіряється в балансі і в головній книзі. Наступною в аудиті основних засобів є перевірка відповідності облікової політики та організації ведення бухгалтерського обліку в організації. Для цього необхідно ознайомитися з наказами про облікову політику, саму облікову політику, що діє в організації, усіма змінами внесеними до неї.

Далі йде процедура тестування внутрішнього контролю. Джерелами для її здійснення служать облікова політика, накази про інвентаризаційну комісію, комісії про облік, зберігання, основні засоби, договори про матеріальну відповідальність, посадові інструкції, положення про внутрішній контроль, у разі якщо такі розроблені в організації, вся первинка, журнали, у разі якщо в організації запроваджено журнально-ордерну систему. Головним у цій

процедурі, крім вивчення перерахованих документів є опитування працівників у формі тестування у спеціально підготовлених опитувальниках.

Після здійснення вищезазначених процедур закінчується етап підготовки та планування аудиторської перевірки. Далі аудитор користується процедурами аудиту по суті, які вже виконуються на вході аудиту. У ході аудиту сутнісно першими діями аудитора стає перевірка правильності проведення інвентаризації основних засобів та відображення її результатів у бухгалтерському обліку.

Для здійснення даної процедури аудитор повинен використовувати всі документи, оформлені на вході проведення процедури інвентаризації від наказу на її проведення до результатів комісії за її підсумками, так само дані в регістрах аналітичного та синтетичного обліку, крім того, в даній процедурі аудитор використовує вже й свої контрольні підрахунки. Виконується звірка даних за перерахованими документами, крім того, вході виконання даної процедури звертається увага на правильність оформлення документів

До наступної аудиторської процедури основних засобів належить перевірка документального підтвердження прав власності на кошти. При здійсненні цієї процедури перевіряються на правильність оформлення та достовірність договору, специфікації, накладні постачальників, акти оприбуткування основних засобів. Далі аудитор, аналізуючи дані всіх договорів та накладних, робить висновок: чи всі основні засоби оприбутковані та чи всі права на власність оприбуткованих основних засобів підтверджені.

Далі аудитор здійснює процедуру аналізу руху основних засобів. Джерел інформації, які використовують аудитори під час виконання цієї процедури є регістри синтетичного обліку за звітний період. При аналізі регістрів бухгалтерського обліку відбувається вибірка періодів часу, коли здійснювалося рух основних засобів. Далі відбувається звірка первинних документів та даних у бухгалтерських регістрах за цей період.

Як предмет аудиту бухгалтерської (фінансової) звітності у законодавстві про аудиторську діяльність є:

- 1) бухгалтерська (фінансова) звітність організації, передбачена законодавством бухгалтерського обліку;
- 2) аналогічна за складом звітність, передбачена іншими федеральними законами або виданими відповідно до них іншими нормативними правовими актами (наприклад, консолідована фінансова звітність);
- 3) частина бухгалтерської (фінансової) чи аналогічної звітності організації;
- 4) будь-яка інша фінансова інформація (перспективна фінансова інформація, податкова звітність, внутрішньогосподарська звітність та ін.).

Останнє означає, що аудиторською послугою є не лише проведення аудиту бухгалтерської (фінансової) та аналогічної їй звітності, але також проведення аудиту будь-якої іншої фінансової інформації. Офіційним документом, що містить думку аудиторської організації (індивідуального аудитора) про достовірність такої інформації, є аудиторський висновок. Відтак будь-яка перевірка, проведена відповідно до вимог стандартів аудиторської діяльності, є такою діяльністю.

З метою недопущення виникнення помилок та спотворень проводиться аудит обліку основних засобів – перевірка відповідності інформації про основні засоби, представленої у фінансових документах підприємства, реальному стану справ. Основні засоби проходять три основні стадії:

- придбання основних засобів, пов'язане з формуванням їх первісної вартості;
- використання, протягом терміну якого відбувається нарахування амортизації, або, простіше кажучи, зносу;
- вибуття, у якому підприємство продає наявні застарілі кошти з так званої залишкової вартості.

Можливо також рух основних засобів – під цим терміном мається на увазі переміщення основних засобів між різними відділами та ділянками виробництва, їх передача від одного суб'єкта внутрішньої структури фірми до іншого. Оскільки всі об'єкти основних засобів мають інвентарні картки та номери, переміщення об'єкта основних засобів необхідно правильно задокументувати для того, щоб потім не виникло плутанини з його знаходженням.

Аудит руху основних засобів, як правило, включається до програми аудиту основних засобів та є важливою його складовою. Перевірка правильного документального відображення руху основних засобів допоможе не заплутатися на наступних етапах перевірки. Аудит обліку основних засобів передбачає перевірку наступних моментів:

1. Правильність придбання об'єктів основних засобів – необхідно впевнитись у тому, що до первісної вартості дійсно вписані всі витрати, пов'язані з його придбанням, доставкою, встановленням, монтажними роботами, підготовкою до запуску та експлуатації.

2. Правильність нарахування амортизації на об'єкти основних засобів – у разі необхідно перевірити, чи відповідає метод нарахування амортизації тому, що зазначено у наказі про облікову політику підприємства, що видається щороку початку року. Також важливо перевірити, чи термін нараховується амортизація, чи не проводиться навмисно прискорене нарахування зносу на об'єкти основних засобів з метою їх подальшого продажу за свідомо заниженою ціною.

3. Аудит вибуття основних засобів – останній етап перевірки основних засобів. Дана перевірка передбачає виявлення порушень при списанні об'єктів основних засобів та їх продажу за залишковою вартістю. Даний пункт нерозривно пов'язаний з першими двома, адже якщо була неправильно сформована первинна вартість або невірно нараховувалася амортизація, то, природно, залишкова вартість буде сформована невірно і об'єкт основних засобів

буде проданий за швидше заниженою ціною, що обернеться недоотриманою вигодою для підприємства.

Аудит обліку основних засобів передбачає аналіз останніх операцій з продажу об'єктів основних засобів та виявлення їхньої правомірності та відповідності цін продажу. Закінчення перевірки обліку основних засобів закінчується, як завжди, стандартно – упорядкуванням спеціального листа. У цьому листі розповідається про те, як було проведено аудит обліку основних засобів, які методи використовувалися для перевірки, і яких результатів досягнуто.

На підставі цього звіту (укладання) керівництво фірми може приймати свої рішення. Таким чином, головною метою бухгалтерського обліку основних засобів виступає така організація обліку в компанії, при якій у будь-який час можна дізнатися про кількість основних засобів у фірмі, їх стан, вартість, знаходження та застосування.

Основним джерелом інформації про витрати і доходи від операційної діяльності є Звіт про фінансові результати, який відображає їх склад і величину та дає змогу проаналізувати та оцінити роль у формуванні фінансового результату підприємства.

Основні засади складання Звіту про фінансові результати передбачено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [12]. Стосовно наведення додаткової інформації, не передбаченої затвердженими формами звітів, НП(С)БО 1 дозволяє додавати статті зі збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності. Такий перелік наведено у додатку 3 до НП(С)БО 1 [12].

У Звіті про фінансові результати показується інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, а також нові групи статей – інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Згідно зі ст. 13 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» звітним періодом є календарний рік. Фінансова звітність за I квартал, півріччя, 9 місяців є проміжною. Її складають наростаючим підсумком з початку звітного року.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) складається з таких розділів:

- Сукупний дохід.
- Фінансові результати.
- Елементи операційних витрат.
- Розрахунок показників прибутковості акцій [12].

Розділ I звіту містить інформацію про доходи та витрати підприємства та фінансові результати, розділ II містить інформацію про загальну виручку підприємства, а розділ III – Операційні витрати (операційні витрати) за економічними факторами Містить інформацію про розбивку. Щоб заповнити цей розділ, ви повинні або надати облік аналізу операційних витрат, або використовувати облікові записи класу 8 і класу 9 одночасно. Перші три розділи заповнюють усі компанії. Прості акції або потенційні звичайні акції розділу IV- Co., Ltd. відкрито торгуються на фондовій біржі, включаючи компанію, яка випускає такі акції.

Обліковим джерелом стосовно складання розділу I Звіту вважається рахунок синтетичного обліку 79 «Фінансові результати». За кредитом цього рахунка відображають суми у порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми у порядку закриття рахунків обліку витрат, також належну суму нарахованого податку на прибуток. При цьому у разі застосування рахунків обліку витрат класу 9 статті Звіту про фінансові результати майже повністю відповідають назві кореспондуючих рахунків (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Формування доходів і витрат операційної діяльності у ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)

Кореспондуючий рахунок обліку витрат (при закритті – кредит)		Рахунок №79 »Фінансові результати»			Кореспондуючий рахунок обліку доходів (при закритті – дебет)	
		Дебет		Кредит		
		(рядок розділу I Звіту про фінансові результати)				
90	«Собівартість реалізації»	2050		2000	«Доходи від реалізації»	70
92	«Адміністративні витрати»	2130		2120	«Інші операційні доходи»	71
93	«Витрати на збут»	2150				
94	«Інші витрати операційної діяльності»	2180				

При щомісячному або щоквартальному закритті рахунків обліку витрат класу 9, а також рахунків обліку доходів на рахунок 79 на цьому рахунку наприкінці звітного періоду має бути той самий фінансовий результат, який буде виведено у Звіті про фінансові результати.

При постановці обліку необхідно враховувати вимоги щодо змістовного наповнення певних статей Звіту про фінансові результати. Алгебраїчна різниця з-поміж сукупними доходами і витратами утворює кінцевий фінансовий результат – чистий прибуток (збиток), що відображається у звіті, проте форма містить ще низку проміжних показників фінансового результату.

Інформація щодо доходів від реалізації продукції наводиться в рядку 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)». Відтак, сума доходів від реалізації відображається вже за мінусом усіх вирахувань із доходу (ПДВ, акцизного збору, інших вирахувань (наприклад, суми доходів, одержаних за договорами комісії, що належать комітентам).

Для аудиту доходів і витрат, крім загальноприйнятих методів дослідження, об'єктивно оцінюють поведінку доходів і витрат у конкурентному середовищі,

суб'єктивні ефекти стратегічного і тактичного управління, а також еквівалентність вигод у сприйнятті, також визначається процедура, яку потрібно зробити та остаточні фінансові результати. Особливості процедури аналізу обумовлені наступними причинами:

- необхідністю відображати вартість у порядку валідності структури отримання доходу для кожного виду діяльності та діапазону винагород;
- необхідністю визнати адекватність прибуткової цілісності та визнання витрат відповідно до ринкових умов та економічного потенціалу компанії;
- силою та якістю отримання доходу у відповідь на зміни в навколишньому середовищі;
- необхідністю розрізняти поведінку об'єктивних і суб'єктивних факторів доходів і витрат.
- раціоналізацією витрат і повне використання сприятливого середовища;
- вимірюванням ділової активності та креативного управління центрами відповідальності тощо [13, с. 15].

При запровадженні конкретних фінансових процедур для аудиту витрат і доходів їх слід розділити на два конкретні рівні.

- Загальні кроки першого рівня, пов'язані з аналізом інформаційних ресурсів: від відображення даних у первинних документах до інтегрованих показників у фінансових та статистичних звітах. Головним тут є використання логічних та економічних методів аналізу, обговорення прийнятності доходів і витрат для певної діяльності, поєднання їх з аналітичних міркувань, джерел доходів і витрат. Кінцевий результат конкретного балансу та деяких вплив на всю економічну систему. Опис вибору варіантів для створення за критеріями ваших потреб.
- Процедури другого рівня включають оцінки та діагностичні значення, а також конкретні зміни доходів і витрат, пов'язані з параметрами управління (планування, розподіл, коригування тощо). [14, с. 416].

Тому аудит операційних витрат і доходів має складатися з кількох етапів.

- Етап розпізнавання (базові знання про облік витрат виробництва щодо основних нормативних документів компанії).
- Основний етап (огляд);
- Завершальний етап (підготовка та подання аудиторських висновків, оформлення інших документів).

Висновки до розділу II

У сучасних умовах господарювання витрати виробництва видаються як весь комплекс витрат на виробництво та реалізацію продукції, загальногосподарських та пов'язаних з виробничим управлінням витрат, а також витрат від неопераційної діяльності. При цьому останнім часом у світовій економічній практиці набула розвитку система розрахунку бухгалтерських витрат підприємства, що враховує не лише витрати підприємства від усієї господарської діяльності, що включають операційну та неопераційну діяльність, а й витрати з податку на прибуток. Зобов'язання з податку прибуток збільшує витратну частину підприємства. Тим самим було ринкова система обліку витрат виробництва зводиться до виведення чистої вартості капіталу, отриманої внаслідок виробничо-господарської діяльності, і показує вигідність вкладених коштів.

Вивчивши склад витрат іншої операційної діяльності та фактичний склад їх на підприємстві, варто збільшити аналітичність обліку адмінвитрат. Тому витрати, які належать безпосередньо до утримання адміністративного персоналу обчислювати на окремому субрахунку до синтетичного рахунка 92 «Адміністративні витрати. А інші, що належать до обслуговування безпосередньо господарської діяльності, подати в іншу групу із назвою «загальногосподарські витрати».

Виявлено, що на ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» немає відділ внутрішнього аудиту, а використовуються послуги інших зовнішніх аудиторів. Нестача коштів не перешкода для створення системи внутрішнього аудиту адже вона підвищує інтерес інвесторів та дає змогу знизити підприємницький ризик. У майбутньому виявлені внутрішнім аудитом резерви збільшення ефективності роботи, зниження собівартості та збільшення прибутків підприємства можуть слугувати асигнуваннями щодо утримання аудиторської служби.

РОЗДІЛ III

АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТДВ «ІВАНО- ФРАНКІВСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

3.1. Аналіз показників операційної діяльності підприємства та фактори її оптимізації

Сучасний розвиток економіки України загалом і в розрізі структурних підрозділів визначає високі вимоги до оцінки ефективності економічних суб'єктів. Коли всі поточні операції та події в діяльності компанії вимірюються та записуються, вони вже перераховуються на конкретні показники. Це з часом стане основою для прийняття управлінських рішень і, як наслідок, майбутнім «фундаментом». Проблема необхідності вибору з низки показників, які можуть сприяти ефективному врядуванню (а не перешкоджати йому), залишається проблемою. Функціонування всіх видів діяльності і форм власності в ринковій ситуації визначається їх здатністю приносити необхідний і достатній обсяг доходу або прибутку. У зв'язку з цим аналіз прибутку займає головне місце в системі інтегрованого економічного аналізу для оцінки досягнення та ефективності кінцевих цілей підприємства, і дослідження з цього питання є дуже актуальними сьогодні [19].

Проблемою аналізу даного виду діяльності підприємства займається ряд провідних вчених-економістів – Ф. Ф. Бутинець, Л. А. Лахтіонова, С. Ф. Голов, М. А. Бомох та інші.

Під час формування бухгалтерської звітності організація повинна виходити з того, що бухгалтерська звітність повинна давати достовірне та повне уявлення про його фінансове становище, фінансові результати його діяльності та зміни у його фінансовому становищі. Під час складання звітності бухгалтеру необхідно керуватися нормативними актами. Важливо пам'ятати необхідність дотримання

всіх правил ведення бухгалтерської звітності. За наявності всіляких порушень можливе виникнення проблем різного роду. У більшості випадків різноманітні порушення регламентуються саме адміністративним кодексом. Але деякі ситуації підпадають під дію кримінального кодексу. Саме тому варто максимально відповідально поставитися до питання ведення звітності.

Організація повинна дотримуватися прийнятих форм та змісту бухгалтерського балансу, звіту про фінансові результати, а також пояснень до них. Особливе значення має вимога про необхідність за кожним показником бухгалтерської звітності, відображати у формах звіту дані за період, що передував звітному. Якщо дані за період, що передував звітний період, непорівнянні з даними за звітний період, то дані бухгалтерської звітності за попередній період, необхідно коригувати виходячи з правил, встановлених нормативними правовими актами системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку.

При формуванні бухгалтерської звітності організація не повинна наголошувати на задоволення інтересів одних груп зацікавлених користувачів бухгалтерської звітності перед іншими. Другий розділ роботи, містить розгляд бухгалтерського обліку та складання річної звітності на прикладі організації. Річна бухгалтерська звітність є завершальним етапом бухгалтерського опрацювання інформації за звітний рік. Вона характеризує виробничу та фінансову діяльність підприємства за допомогою системи узагальнюючих показників. Тим самим, бухгалтерська звітність є комплексом показників, що характеризують результати господарської діяльності за звітний період, отриманий з даних бухгалтерського та інших видів обліку.

Звітність є засобом управління підприємством, а також методом узагальнення та подання інформації про господарську діяльність. Показники річної бухгалтерської звітності використовуються для аналізу господарської діяльності на окремих ділянках виробництва, визначення його позитивних та

негативних сторін, причин відхилень від плану, виявлення внутрішніх резервів для підвищення ефективності підприємств.

Головними джерелами інформації при аналізі реалізації продукції і прибутку є вибуткові накладні на відвантаження продукції, дані синтетичного і аналітичного бухгалтерського обліку, фінансова звітність Ф.1 «Баланс», Ф.2 «Звіт про фінансові результати».

Значення показника економічної ефективності розкривається через співвідношення між ресурсами та вартістю на закупки товарів, а саме палива, за якого отримують вартісні показники ефективності діяльності підприємства.

Виділяють три варіанти даного співвідношення:

- ресурси і результати виражені у вартісній формі;
- ресурси виражені у вартісній, а результати (натуральні форми);
- ресурси виражені у натуральній, а результати (вартісні форми).

Валова продукція показує ефективність щодо створення споживної вартості, також валовий дохід дає оцінку ефективності як єдності двох сторін виробництва накопичення, прибуток характеризує ефективність діяльності підприємства. Певним доповненням до системи показників у оцінці ефективності даної діяльності підприємств є певний матричний аналіз, який заснований на обчисленні та оцінці показників, згрупованих в табл. 3.1.

Даний підхід оцінює ефективність щодо операційної діяльності підприємства, застосовуючи дані балансу й звіту про фінансові результати.

Тому ефективність є економічною категорією, що показує співвідношення між отриманими результатами і витраченими на отримання ресурсами, до того ж при вимірюванні ефективності ресурси представлені в певному обсязі за переоціненою вартістю, частиною їх вартості як виробничі витрати.

Таблиця 3.1

Система показників стосовно оцінки ефективності певної операційної діяльності

Група	Назва показника
1	1) Прибуток щодо операційної діяльності на гривню доходу від реалізованої продукції
	2) Прибуток на гривню витрат
	3) Прибуток на гривню власного капіталу
	4) Прибуток на гривню вартості майна
	5) Прибуток на працівника фірми
2	1) Дохід від реалізованої продукції на гривню витрат
	2) Дохід на гривню власного капіталу
	3) Дохід на гривню вартості майна
	4) Дохід на працівника підприємства
3	1) Витрати гривню власного капіталу
	2) Витрати на гривню вартості майна
	3) Витрати на працівника підприємства
4	1) Власний капітал на гривню майна
	2) Власний капітал на працівника
5	1) Вартість майна на працівника

Джерело: складено автором

Ключові показники ефективності вважаються обмеженим набором ключових параметрів, які використовуються керівництвом для відстеження та діагностики діяльності компанії та управлінських рішень. Такі показники показують всю інформацію, яка є важливою для керівництва компанії. Поняття

економіки дається відношенням ресурсів до товарів, тобто витратами на заготівлю палива, що забезпечує показник ефективності витрат.

3.2. Аналіз доходів і витрат від операційної діяльності

У сучасній ринковій економіці значення доходів та витрат велике. Показники доходів і витрат є головними у системі оцінки результативності та ділових якостей підприємства, ступеня його надійності та фінансового благополуччя як партнера. Свою роль тут відіграють збитки. Вони показують помилки та прорахунки у призначенні коштів, організації виробництва та реалізації продукції. У своїй практичній діяльності організації відштовхується від цього, що кінцевим результатом її підприємницької діяльності полягає у досягненні необхідної рентабельності продукції (робіт, послуг).

Показники доходів, прибутку та рентабельності є найважливішими характеристиками ефективності фінансово-господарську діяльність організації. У процесі аналізу вивчають величину показників, їх динаміка, встановлюється система факторів, що впливають на їх зміну. Оскільки основною метою діяльності кожного комерційного підприємства є прибуток, ретельний облік доходів та витрат має важливий сенс. Внаслідок цього нині в економічній літературі приділяється особлива увага розгляду методики бухгалтерського обліку, оподаткування та аналізу доходів та витрат. І тут не тільки у впливі процесу управління доходами і витратами на фінансове становище організації, а й у величезній кількості нових нормативних документів, які регулюють порядок їх бухгалтерського обліку

Прибуток за умов ринкової економіки є метою діяльності всіх комерційних організацій (підприємств), підсумковий позитивний фінансовий результат. Фінансовий результат може мати і негативне значення, тобто організація може

зазнавати збитків. Підприємством життєво необхідно придбання прибутку, тому що прибуток є джерелом фінансових ресурсів для їх формування [5, с. 23].

Наявність прибутку дозволяє задовольняти як економічні інтереси підприємства як суб'єкта господарювання, а й держави, працівників даного підприємства, власників капіталу. Об'єктом економічних інтересів держави є частка прибутку, яку оплачує організація як податків. Економічний інтерес підприємства полягає у підвищенні частини прибутку, що залишається у його розпорядженні. З допомогою цієї частини прибутку організація вирішує економічні завдання свого розвитку.

Зацікавленість працівників також пов'язана з прибутком, що залишається у розпорядженні підприємства, оскільки вона є джерелом засобів для поліпшення умов праці, підвищення кваліфікації, додаткового матеріального стимулювання, соціального розвитку. Власники капіталу прямо зацікавлені у зростанні прибутку, оскільки на цій основі забезпечується зростання їхнього капіталу.

Аналіз витрат щодо операційної діяльності на основі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) дозволяє простежити тенденції зміни отриманих фінансових результатів за кілька років та оцінити вплив зазначених витрат на результуючий показник [15].

В таблиці 3.2 наведена структура витрат за ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат» 2020-2021 рр.

Як свідчать дані таблиці 3.2, операційні витрати у 2021 р. збільшилися на 21462 тис. грн. Зрозуміло, що у загальній сумі витрат операційної діяльності найбільша питома вага належить собівартості реалізованої продукції – 68,99% у 2021 р. (проте, вона дещо менша у порівнянні із 2020 р. коли становила 70,53%). Сума адміністративних витрат у 2021 р. збільшились на 1726 тис. грн, але їх частка у загальній сумі витрат операційної діяльності зменшилася на 0,8%, що є позитивним фактором.

Таблиця 3.2

Структура витрат за ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат»**2020-2021 рр.**

Статті витрат	2020 рік		2021 рік		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %		
Собівартість реалізованої продукції	20680	70,53	35032	68,99	14352	69,40
Адміністративні витрати	2912	9,93	4638	9,13	1726	59,27
Витрати на збут	4247	14,49	5865	11,55	1618	38,10
Інші операційні витрати	1480	5,05	5246	10,33	3766	254,46
Разом витрат від операційної діяльності	29319	100	50781	100	21462	73,20

Для ознайомлення із складом операційних витрат за кожною статтею розроблено табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Склад статті операційних витрат та динаміка протягом 2020-2021 рр.

Статті витрат	2020 рік		2021 рік		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %		
Собівартість реалізованої продукції, всього:	20680	100	35032	100	14352	69,40
у тому числі: витрати на сировину і основні матеріали	1589	7,68	3587	10,24	1998	125,74
витрати на паливо	2056	9,94	4800	13,70	2744	133,46
витрати на енергію	486	2,35	568	1,62	82	16,87

Продовження табл. 3.3

витрати на оплату праці	6528	31,5 7	9324	26,62	2796	42,83
відрахування на соціальні заходи	2434	11,7 7	3452	9,85	1018	41,82
амортизація основних засобів і нематеріальних активів	572	2,77	1260	3,60	688	120,28
інші витрати, всього:	7015	33,9 2	12041	34,37	5026	71,65
<i>в. т. ч. оплата послуг сторонніх організацій</i>	6636	–	12041	–	5405	81,45
<i>ремонт машин і обладнання</i>	379	–	–	–	-379	–

У статті «собівартість реалізованої продукції» у 2021 р. найбільшу питому вагу становлять витрати з оплати послуг сторонніх організацій. Тому як один із способів зменшення собівартості продукції є пошук можливостей для виконання певних робіт і послуг самостійно, без залучення сторонніх організацій. Суттєвого збільшення зазнали матеріальні витрати та витрати на паливо, про що свідчить показник відносного відхилення відповідно 125,74% і 133,46%.

Аналізуючи витрати на збут, відмічаємо, що сума транспортних витрат у їх складі є найбільш вагомою і складає 89,04% та збільшилася на 1394 тис. грн. у 2015 р. у порівнянні з попереднім роком. Інші витрати (а саме: витрати на зберігання та упаковку, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів і нематеріальних активів) становлять приблизно 10% та мають тенденцію до збільшення.

Склад статті операційних витрат «витрати на збут» та її динаміка за 2020 – 2021 рр. подано в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Склад статті операційних витрат «витрати на збут» та її динаміка за 2020 – 2021 рр

Статті витрат	2020 рік		2021 рік		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %		
Витрати на збут, всього:	4247	100	5865	100	1618	38,10
у тому числі: транспортні витрати	3828	90,13	5222	89,04	1394	36,42
витрати на зберігання та упаковку	160	3,77	283	4,83	123	76,88
витрати на оплату праці	130	3,06	257	4,38	127	97,69
відрахування на соціальні заходи	49	1,15	95	1,62	46	93,88
амортизація основних засобів і нематеріальних активів	80	1,88	8	0,14	-72	-90,00

Не менш важливим є і аналіз операційних витрат за елементами на основі даних третього розділу Звіту про сукупний дохід. Для цього побудуємо таблицю аналогічної форми 3.5.

Таблиця 3.5

Обсяг витрат щодо операційної діяльності за елементами у 2020 – 2021 роках

Назва статті	2020 Рік тис. грн.	2021 Рік тис. грн.	Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
Матеріальні витрати	7220	12099	4879	67,58
<i>витрати на сировину і</i>	2295	2747	452	19,69
<i>витрати на паливо</i>	3849	4787	938	24,37
Витрати на зарплату	7984	14321	6337	79,37
Відрахування на соцзаходи	3134	4495	1361	43,43
Амортизація	971	1947	976	100,51
Інші різні операційні витрати	10557	20942	10385	98,37

Разом	29866	53804	23938	80,15
--------------	-------	-------	-------	-------

У 2021 році найбільшу питому вагу у загальній структурі операційних витрат за елементами займають інші операційні витрати, до того ж маючи тенденцію до збільшення на 4%. Поданий факт має спонукати керівництво підприємства ухвалювати управлінські рішення стосовно оптимізації структури операційних витрат.

Важливим є у проведенні аналітичних розрахунків показники економічного аналізу операційних доходів. Можна проаналізувати структуру операційних доходів досліджуваного підприємства за 2020–2021 рр. в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

**Структура доходів від операційної діяльності
за 2020 – 2021 рр.**

Статті доходів	2020 рік		2021 рік		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Відносне відхилення, %
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %		
Чистий дохід від реалізації продукції	28429	96,03	47618	89,48	19189	67,5
Інші операційні доходи всього	1175	3,97	5598	10,52	4423	376,43
Разом доходів від операційної діяльності	29604	100	53216	100	23612	79,76
Фінансовий результат від операційної діяльності	285	–	2435	–	2150	754,39

Дохід щодо реалізації готової продукції займає 89,48% усіх доходів підприємства. За період, що звітутся, величина збільшилася на 19189 тис. грн, це вплинуло на збільшення фінансового результату щодо операційної діяльності на 2150 тис. грн.. Даний факт є позитивом для підприємства.

3.3. Напрями підвищення ефективності операційної діяльності ТДВ «Івано-Франківський хлібокомбінат»

З підвищенням ефективності основної діяльності підприємства з'являються можливості для зниження витрат і отримання більшого прибутку. Ефективна та точна операційна діяльність дозволяє нам задовольняти інтереси всіх зацікавлених сторін, включаючи власників бізнесу, штатів, персоналу та споживачів [16].

На основі аналізу трактування поняття багатьма вченими та економістами характерними ознаками ефективності є наступні:

- нерозривний зв'язок з виконанням - він описує результат діяльності в абсолютних значеннях.
- правильне використання ресурсів. Це дає максимальний прибуток.
- відносна важливість ефективності в процесі порівняння результатів і встановлення параметрів цілі, ресурсів, витрачених на досягнення результатів, стосовно соціально-економічної системи.

Стосовно передачі функцій до ключових видів діяльності, ефективність визначається як міра економічної ефективності корпоративних ресурсів, перетворення ключової (оперативної) діяльності в соціально-економічні результати або досягнення цільових параметрів корпоративної діяльності [17].

Нижче описано, як покращити діяльність компанії:

- використання найкращого автоматизованого енергозберігаючого обладнання та засобів;
- збільшення інвестицій в сфері інноваційного розвитку;
- підвищення кваліфікації персоналу та використання більш прогресивних методів управління;
- підвищення ефективності використання основних засобів;
- удосконалення конкретних комунікаційних систем на підприємстві;

- запровадження ефективної маркетингової політики. Це створює передумови для успішного продажу на ринку [16].

При здійсненні дослідження над поданою темою роботи вирішено застосовувати наступний спосіб підвищення ефективності операційної діяльності фірми:

- зниження певних витрат через шляхи оптимізації цінових умов поставки товару;
- довгостроковий контракт разом із постійними постачальниками на поставку палива для подальшої реалізації;
- закупівля палива через передоплату;
- зменшення адміністративних витрат підприємства.

Здійснення обліку пального в числі запасів в державі регламентується П(С)БО 9 «Запаси». Відповідно до п. 9 придбані за певну плату запаси оприбутковуються за собівартістю (первісною вартістю) на баланс. В певний перелік затрат, що створюють первісну вартість запасів, додають:

- суми, що були сплачені постачальникам, окрім непрямих податків; мита;
- непрямі податки, коли не відшкодовуються підприємству;
- також інші витрати, що пов'язані із придбанням запасів та приведення до придатності використання.

У фіскальних чеках та різних видаткових накладних у вартості пального є сума акцизного податку. Акцизний податок є непрямим податком і сума не відшкодовується покупцю. Відповідно акцизний податок, що оплачено при заправленні автомобіля: при оприбуткуванні збільшує вартість пального; списанні – потрапить у витрати як вартості пального.

Зменшення певних витрат на управління є важливим питанням на певних етапах економічного розвитку. Ці витрати відіграють важливу роль у структурі витрат. Кожен суб'єкт господарювання несе певні витрати, пов'язані з

виробництвом або наданням послуг. Таким чином, витрати на управління необхідно керувати належним чином, щоб кожна компанія функціонувала ефективно [18].

Чіткий склад цих витрат визначається «витратами» П(С)БО 16. У ньому зазначено, що витрати на управління призводять до наступного:

- загальнокорпоративні витрати (гонорари за зустрічі, різні видатки на розваги).
- компенсація за професійні послуги (включаючи аудит та оцінку активів).
- витрати на утримання основних засобів та інших матеріальних основних засобів загальногосподарського призначення (оперативна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона).
- витрати на відрядження та обслуговування керівного та іншого персоналу підприємства.
- витрати на зв'язок (пошта, телеграф, телефон, телекс, факс тощо).
- податки та інші обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що належать до собівартості продукції, робіт, послуг).
- знос конкретних нематеріальних активів загальногосподарського використання.
- платежі та касове обслуговування та розрахунки в інші банки.
- вартість вирішення спорів у судовій системі.
- інші витрати загального призначення [18].

Адмінвитрати не належать до формування собівартості виробленої й реалізованої продукції, але покриваються за рахунок валового прибутку підприємства чи збільшують валовий збиток [18].

Висновки до розділу III

Розроблено загальні практичні рекомендації, а також заходи з метою вирішення поставлених завдань, досягнення мети – підвищення ефективності операційної діяльності. Проведено аналіз доходів і витрат операційної діяльності.

Аналіз витрат операційної діяльності проводиться на основі Звіту про фінансові результати, який забезпечує загальні тенденції зміни фінансових результатів впродовж кількох років й дати оцінку впливу витрат на кінцевий показник.

До способів покращення операційної діяльності виділяють:

- зростання обсягів інвестування в нові напрями розвитку;
- використання продуктивнішого обладнання та устаткування;
- покращення комунікацій;
- підвищення ефективності застосування основних фондів.

ВИСНОВКИ

Основною метою операційної діяльності є створення будь-якої корисності в процесі діяльності підприємства шляхом перетворення входів (ресурсів усіх видів) у виходи (готові продукти та послуги). Сутність операційної функції полягає в процесі трансформації, інакше кажучи, в послідовній низці подій, у процесі яких ресурси перетворюються на готову продукцію чи послуги. Операційна діяльність являється основним видом діяльності підприємства, для відтворення якої воно створене. Відповідно, особливості операційної діяльності формують склад основних ресурсів та результатів підприємства.

Задля регулювання системи бухгалтерського обліку та встановлення єдиних правил в Україні сформовано єдину нормативну базу обліку доходів і витрат операційної діяльності, яка знайшла своє відображення у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(с)БО 15 «Дохід», П(с)БО 16 «Витрати», МСБО 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», Концептуальна основа складання та подання фінансової звітності, МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи» та ін. Правова інформація щодо доходів та витрат підприємства формує ціль щодо забезпечення функцій управління, аналізу, контролю та прогнозування щодо даних категорій на майбутні періоди.

Нормативна інформація щодо доходів й витрат операційної діяльності виходить із постанов Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства України, постанов Національного Банку України, Державного комітету статистики України та інших міністерств та відомств.

Основними джерелами інформації при аналізі реалізації продукції і прибутку є вибуткові накладні на відвантаження продукції, дані синтетичного і

аналітичного бухгалтерського обліку, фінансова звітність Ф.1 «Баланс», Ф.2 «Звіт про фінансові результати».

Значення показника економічної ефективності розкривається через співвідношення між ресурсами та вартістю на закупки товарів, а саме палива, за якого отримують вартісні показники ефективності діяльності підприємства.

Виділяють три варіанти такого співвідношення:

- ресурси і результати виражені у вартісній формі;
- ресурси виражені у вартісній, а результати (натуральні форми);
- ресурси виражені у натуральній, а результати (вартісні форми).

До напрямків покращення операційної діяльності підприємства можна віднести наступні:

- зростання рівня кваліфікації персоналу та застосування прогресивних методів управління ним;
- зростання обсягів інвестування у заходи, спрямовані на втілення інноваційних напрямів розвитку;
- удосконалення системи комунікацій на підприємстві; використання більш продуктивного, автоматизованого та енергоощадного обладнання та устаткування;
- покращення ефективності використання основних фондів підприємства;
- проведення ефективної маркетингової політики, що забезпечить передумови успішної реалізації виробленої продукції на ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Капінос Г. І. Операційний менеджмент. 2013. 340 с.
2. «Дохід»: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, із змінами і доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України, у тому числі наказом від 09.12.2011 р. №1591. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
3. «Витрати»: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945.
5. Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності. Тернопіль, Крок, 2016. 281с.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: [навч. посіб.] / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 3-є вид. перероб. і доп. Житомир : Рута, 2001. 548 с.
7. Давидова К. Підтверджуємо собівартість реалізованої продукції. К. Давидова. Баланс. 2011. № 78.
8. І. Ю. Дишко, Ю. Ю. Штулер. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат. Актуальні проблеми Економіки. 2010. № 5. С. 222–227.
9. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України: інструкція від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

10. Наконечний О. В. Аудит доходів та фінансових результатів. Вісник аудитора. 2007. № 4 С. 17–21.
11. Наконечний О. В. Методика аудиту витрат видів діяльності. Вісник аудитора. 2007. № 5. С. 10–16.
12. «Загальні вимоги до фінансової звітності». Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>.
13. Бабурин А. А. Формування фінансового результату і вплив факторів на його величину. Фінансовий менеджмент. 2007. № 2. С. 10–17.
14. Немченко В. В. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): [Підруч.]. К : Центр учбової літератури, 2012. 540 с.
15. Авілов С. Факторний аналіз витрат і доходів. Наука молода. 2008. № 2. С. 8–12.
16. Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації» N 49/121 від 26.01.2001.
17. УПРАВЛІННЯ ЕФЕКТИВНІСТЮ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА. URL: http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/4347/1/2012_30_%28136-143%29.pdf.
18. Концептуальні основи формування адміністративних витрат на підприємстві. URL: <https://studfiles.net/preview/4193564/page:3/>.
19. Кузьомко В. М. Управління ефективністю (результативністю) потенціалу підприємства: [конспект лекцій]. К.: КНЕУ, 2011. 21 с.
20. Н. Я. Зарудна, О. М. Кундеус, Т. А. Яковець. Облік та нормативно-правове забезпечення підприємницької діяльності [навч. посіб.]. Тернопіль, Крок, 2016. 281с.

21. Романенко О. В. Доходи і витрати операційної діяльності: економічна сутність, склад та інструментарій обліку. О. В. Романенко. Формування ринкової економіки : Збірник наукових праць. 2011. № 25.
22. Світлична В. Ю. Організаційні питання формування, розподілу і обліку загальноновиробничих витрат підприємств. Комунальне господарство міст. 2012. № 104. С. 254–260.
23. Сидоренко Р. В. Внутрішня звітність центрів відповідальності. Р. В. Сидоренко. Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. 2011. Випуск 35. С. 326–328.
24. Скрипник М. І. Затрати і витрати: проблема трактування понять URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2009_1/stat26.pdf.
25. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів доходів. Облік і фінанси АПК. 2011. № 1. С. 46–49.
26. Тітаренко Г. Б. Методика обліку витрат за центрами відповідальності та місцями виникнення витрат. Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). 2011. № 2 (53). С. 101–108.
27. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : [Підр.]. 3-тє вид., доп. і переробл. Київ : Алтера, 2008. 926 с.
28. Фаріон В. Собівартість як економічна категорія та особливості її формування на підприємствах спиртової галузі. Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип. 6. С. 159–162.
29. Фаріон В. Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств. Інноваційна економіка. 2013. № 10. С. 27–33.
30. Фаріон В. Я. Олік витрат на оплату праці в спиртовій промисловості. Економіка і регіон. 2010. № 1. С. 191–194.

31. Фаріон В. Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств. Економічні науки. Сер. Облік і фінанси. 2011. Вип. 8 (29), ч. 4. С. 336-342.
32. Шендригоренко М. Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства. М. Т. Шендригоренко. Наукові записки. Серія: «Економіка». 2011. Випуск 18. С. 447–452.
33. Шеремет О. «Ізюминки» нової «1С: Бухгалтерії». URL: <http://www.bk.factor.ua/download/ukr/41-53.pdf>.
34. Ющак Ж. М. Класифікація витрат, орієнтована на ефективне управління підприємством. Вісник ЖДТУ. 2012. № 3. С. 203–208.

ДОДАТКИ