

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики**

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

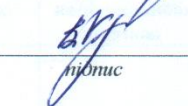
**на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньо-
економічною діяльністю підприємства»**

здобувача вищої освіти **II** курсу, групи **ОМУ-22-6**,
спеціальності **071 «Облік і оподаткування»**,
освітня програма «Управлінський облік та бізнес-аналітика»


підпис

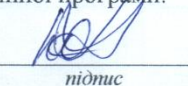
Сергун Дарина Володимирівна

Науковий керівник:


підпис

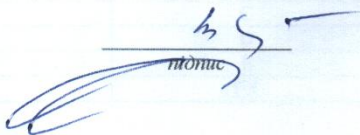
Красівський Володимир Миколайович
доктор економічних наук, професор

Керівник освітньо-професійної програми:


підпис

Мискін Юрій Ігорович
доктор економічних наук, доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри облікових технологій та бізнес-аналітики,
протокол від «19» січня 2024 р. № 8


підпис

Паянок Тетяна Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Ірпінь – 2024

Регистрація №

11
номер

15.01.2024
дата

Кравчук А.О.
підпис фахівця кафедри

Результат
перевірки

до захисту
до захисту, на
доопрацювання

15.01.2024
дата

Кравський В.М.
ініціали, прізвище наукового керівника

Результат захисту

4/85/В
оцінка

5.02.2024
дата захисту

Голова комісії

Савчук
підпис

В. К. Савчук
ініціали, прізвище

Члени комісії

Лисак
підпис

Л. І. Лисак
ініціали, прізвище

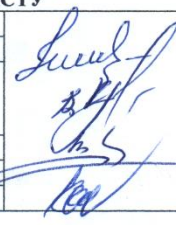
Кравський
підпис

В. М. Кравський
ініціали, прізвище

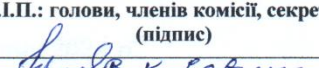
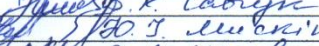
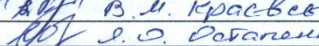
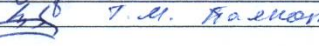
Галоч
підпис

Г. М. Галоч
ініціали, прізвище

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	25		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	9		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	43		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	2		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	42		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	85		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
85	B	4	5.02.2024	   

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	2 (незадовільно)
50-59	E	
35-49	FX	

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Навчально-науковий інститут обліку, аналізу та аудиту
Кафедра облікових технологій та бізнес-аналітики
Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма: «Управлінський облік та бізнес-аналітика»**

Затверджую

Завідувач кафедри облікових
технологій та бізнес-аналітики

Т.М. Паянок

«01» жовтня 2022 р.

ЗАВДАННЯ

на випускню кваліфікаційну роботу здобувачу вищої освіти

Сергун Дарини Володимирівни

прізвище, ім'я, по батькові студента в родовому відмінку

1. *Тема випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи:* «Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства», затверджена наказом ректора від «30» листопада 2022 № 1254.
2. *Строк здачі закінченої роботи:* «15» січня 2024 р.
3. *Цільова установка (мета роботи):* розробка обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємства у взаємозв'язку з його зовнішньоекономічною діяльністю.
Об'єкт дослідження: виступає внутрішньогосподарські та міжгосподарські економічні відносини щодо управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліапродукт».
Предмет дослідження: теоретичні засади та методичні підходи до формування обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємств у контексті його зовнішньоекономічної діяльності.
4. *Вихідні дані до роботи:* монографії, дисертаційні дослідження щодо обліку зовнішньоекономічної діяльності, наукові статті, публікації та аналітичні дані.
5. *Перелік графічного матеріалу:* 18 таблиць, 12 рисунків, 9 додатків.

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за розділами):

- Сутність процесу управління ефективністю підприємства
- Обліково-аналітичне забезпечення як основне джерело інформації прийняття управлінських рішень;
- Аудит ефективності: міжнародний досвід та українські реалії;
- Загальна характеристика ТДВ «Укроліяпродукт» та його ринку збуту;
- Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства;
- Аналіз обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт»;
- Напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємства;
- Удосконалення податково-фінансових аспектів управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт».

7. Календарний план виконання роботи:

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	16.09.2022 - 30.11.2022	01.10.2022
2	Підготовка розділу роботи та подання його керівнику		
2.1	перший розділ	02.11.2022 - 23.05.2023	15.05.2023
2.2	другий розділ	24.05.2023 - 24.10.2023	29.09.2023
2.3	третій розділ	27.10.2023 - 11.12.2023	03.11.2023
2.4	вступ і висновки	18.12.2023 - 29.12.2023	22.12.2023
3	Попередній захист роботи	29.12.2023	19.01.2024
4	Отримання відгуку керівника роботи	29.12.2023	29.12.2023
5	Отримання зовнішньої рецензії	22.01.2024 - 26.01.2024	26.01.2024
6	Допуск до захисту завідувача кафедри	29.12.2023	19.01.2024
7	Захист кваліфікаційної роботи	01.02.2024 - 02.02.2024	01-05.02.2024

8. Дата видачі завдання: «01» жовтня 2023 р.

9. Керівник випускної кваліфікаційної роботи

(підпис)

В.М. Краєвський
ініціали, прізвище

10. Керівник освітньої програми

(підпис)

Ю.І. Мельник
ініціали, прізвище

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

(підпис)

Д.В. Сергійчук
ініціали, прізвище

роботи (пер

ства
до інформації

жі реалії;
його ринку зб
ства;
іння ефективн

о забезпеч

ствів управл
ціяпродукт».

вконання
роботи

	фактич
2022	01.10.2022

нику

2023	15.05.2023
2023	29.09.2023
2022	03.11.2022
2023	22.12.2023
	19.01.2024
	29.12.2023
2024	26.01.2024
	19.01.2024
2023	01-05.02.2023

В.М. Краєвськ

ініціали, прізвище

Ю.І. Ми

ініціали, прізвище

Д.В. Серг

ініціали, прізвище

АНОТАЦІЯ

«Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства»

тема кваліфікаційної роботи

Мета роботи полягає в розробці та впровадженні інноваційного обліково-аналітичного забезпечення для ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Актуальність обраної теми виявляється у сучасних умовах, оскільки необхідність ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств є критичною у зв'язку з глобалізацією, змінами на світових ринках, потребою в довгостроковому плануванні та адаптації до змін у форматі міжнародної торгівлі. Такий вибір теми обумовлений актуальністю покращення стратегічного управління та конкурентоспроможності підприємств на міжнародній арені в умовах глобальної економіки.

Завданнями роботи є: розкриття сутності обліково-аналітичного забезпечення в контексті управління зовнішньоекономічною діяльністю; аналіз обліково-аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю ТДВ «Укроліапродукт»; обґрунтування напрямків вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення у контексті зовнішньоекономічної діяльності досліджуваного підприємства.

Для досягнення поставлених цілей та завдань використовувались наступні методи дослідження: абстрактно-логічний (теоретичні узагальнення та критичний аналіз публікацій вітчизняних і зарубіжних вчених); монографічний (вивчення та обґрунтування шляхів удосконалення управління); графічний; статистико-економічний (вивчення структурно-динамічних тенденцій розвитку показників); системного та порівняльного аналізу (розгляд альтернативних підходів до вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення).

Предметом дослідження є теоретичні основи та методичні підходи до створення обліково-аналітичного забезпечення для управління підприємств, з особливим акцентом на його зовнішньоекономічні аспекти.

Об'єкт дослідження – внутрішньогосподарські та міжгосподарські економічні відносини, які стосуються управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Дослідження ґрунтується на використанні нормативно-довідкової літератури, даних первинного обліку та статистичної звітності, що стосуються ключових економічних показників ТДВ «Укроліяпродукт». Крім того, в роботі використані результати власних досліджень. У періодичному контексті була врахована інформація за період з 2019 по 2022 рік.

За результатами дослідження було сформовано підходи до структурування складових обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). Також були вдосконалені податково-фінансові аспекти управління ефективністю ЗЕД, зокрема, шляхом використання лізингу, що дозволяє значно знизити початкові капіталовкладення та сприяє зменшенню обсягів оподаткування. Отримані результати мають практичне застосування в галузі діяльності підприємств аграрно-промислового комплексу.

Отримані результати, які визначені у кваліфікаційній магістерській роботі, були представлені для апробації на VII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми менеджменту, фінансів та публічного управління в сучасних глобалізаційних процесах». Крім того результати були опубліковані у фаховій статті в Приазовському економічному віснику з темою «Теоретичні аспекти управління ефективністю підприємств харчової промисловості».

Кваліфікаційна робота містить 87 сторінок, 18 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел з 45 найменувань, 9 додатків.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, управління ефективністю, зовнішньоекономічна діяльність, лізинг.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2023 рік.

Рік захисту роботи: 2024 рік.

SUMMARY

«Accounting and analytical support for managing the foreign economic activity of an enterprise»

the theme of the final qualification (diploma) work

The purpose of the work is to develop and implement innovative accounting and analytical support for effective management of the enterprise's foreign economic activities.

The relevance of the chosen topic is evident in modern conditions, since the need for effective management of foreign economic activities of enterprises is critical in connection with globalization, changes in world markets, the need for long-term planning and adaptation to changes in the format of international trade. This choice of topic is due to the urgency of improving strategic management and competitiveness of enterprises on the international arena in the conditions of the global economy.

The tasks of the work are: disclosure of the essence of accounting and analytical support in the context of management of foreign economic activity; analysis of accounting and analytical support for management of foreign economic activity of SLC «Ukroliyaproduct»; substantiating directions for improving accounting and analytical support in the context of foreign economic activity of the enterprise under study.

To achieve the set goals and objectives, the following research methods were used: abstract-logical (theoretical generalizations and critical analysis of publications by domestic and foreign scientists); monographic (study and substantiation of ways to improve management); graphic; statistical and economic (study of structural and dynamic trends in the development of indicators); system and comparative analysis (consideration of alternative approaches to improving accounting and analytical support).

The subject of the study is theoretical foundations and methodological approaches to the creation of accounting and analytical support for enterprise management, with a special emphasis on its foreign economic aspects.

The object of the study is intra-household and inter-household economic relations that relate to the management of the enterprise's foreign economic activity.

The research is based on the use of regulatory-reference literature, primary accounting data, and statistical reporting related to the key economic indicators of the SLC «Ukroliyaprodukt». Additionally, the work incorporates the findings of proprietary research. In a periodic context, information for the period from 2019 to 2022 was considered.

Based on the results of the research, approaches to structuring the components of accounting and analytical support of foreign economic activity were formed. The tax and financial aspects of the management of the efficiency of foreign exchange were also improved, in particular, through the use of leasing, which allows to significantly reduce initial capital investments and contributes to the reduction of taxation. The obtained results have practical application in the field of activity of enterprises of the agrarian-industrial complex.

The obtained results, which are defined in the qualifying master's thesis, were presented for approval at the VII International Scientific and Practical Internet Conference «Actual Problems of Management, Finance and Public Administration in Modern Globalization Processes». In addition, the results were published in a professional article in the Pryazovsky Economic Bulletin with the topic «Theoretical aspects of managing the efficiency of food industry enterprises».

The qualification work contains 87 pages, 18 tables, 12 figures, a list of used sources with 45 titles, 9 appendices.

Keywords: accounting and analytical support, efficiency management, foreign economic activity, leasing.

Year of qualification work: 2023.

Year of job protection: 2024.

викона
управлі

оскільк
міжнар
зовнішн

визначе
управлі
конкуре

різнома

інформ
результ

дослідж

Всі ро

викона
високий
екзамен
присвоє

Керівни
роботи

Виснов
після п
« 15 »
екзамен

Знайд

ВСТУП.....	8
 РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1. Сутність процесу управління ефективністю підприємства	11
1.2. Обліково-аналітичне забезпечення як основне джерело інформації для прийняття управлінських рішень	18
1.3. Аудит ефективності: міжнародний досвід та українські реалії.....	23
 РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ЗЕД ТДВ «УКРОЛІЯПРОДУКТ»	
2.1. Загальна характеристика ТДВ «Укроліяпродукт» та його ринку збуту.....	31
2.2. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства.....	36
2.3. Аналіз обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт».....	50
 РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ЗЕД ТДВ «УКРОЛІЯПРОДУКТ»	
3.1. Напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємства.....	56
3.2. Удосконалення податково-фінансових аспектів управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт».....	59
 ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68
ДОДАТКИ.....	73

ВСТУП

В сучасних умовах розвитку української економіки, де спостерігається посилення конкуренції та ускладнення господарської діяльності, розширюється арсенал інструментів, які підприємства використовують для зміцнення своїх позицій на внутрішньому та зовнішньому ринках. Одним з найефективніших засобів підвищення продуктивності українських підприємств є впровадження систем управління ефективністю. Це включає розробку довгострокових програм розвитку, які враховують сильні та слабкі сторони компанії, а також її довгострокові цілі та поточні завдання. Засоби управління ефективністю вже впроваджуються на вітчизняних підприємствах агропромислового комплексу. У зв'язку із занепадом цієї сфери тим невеликим компаніям, які ще можуть конкурувати з імпортною продукцією на внутрішньому та зовнішньому ринках, важливо знаходити резерви для підвищення ефективності управлінської діяльності для фінансування інноваційного розвитку.

Ефективне управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств агропромислового комплексу стає ключовим, оскільки вітчизняним компаніям, які щороку втрачають свої позиції на міжнародних ринках, необхідно розробляти стратегію, враховуючи довгострокові прогнози коливань попиту та пропозиції, а також адаптуватися до змін у форматі міжнародної торгівлі сільськогосподарською продукцією. Все це підкреслює важливість дослідження напрямків впровадження систем стратегічного управління на вітчизняних підприємствах агропромислового комплексу з метою підвищення ефективності їхньої експортної діяльності.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в розробці та впровадженні інноваційного обліково-аналітичного забезпечення для ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні основи та методичні підходи до створення обліково-аналітичного забезпечення для управління підприємств, з особливим акцентом на його зовнішньоекономічні аспекти.

Об'єктом дослідження є внутрішньогосподарські та міжгосподарські економічні відносини, які стосуються управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Завдання, які необхідно вирішити у ході роботи:

- Розгляд теоретичних засад управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.
- Розкриття сутності обліково-аналітичного забезпечення у контексті управління зовнішньоекономічною діяльністю.
- Аналіз міжнародних та національних підходів до організації аудиту в зовнішньоекономічній сфері.
- Вивчення та аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства в контексті зовнішньоекономічної взаємодії.
- Дослідження обліково-аналітичного забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю конкретного підприємства.
- Обґрунтування інноваційних напрямків вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення для управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Під час проведення дослідження використовувалися наступні методи: абстрактно-логічний (включав у себе теоретичні узагальнення та критичний аналіз публікацій вітчизняних і зарубіжних вчених, а також формування висновків та пропозицій); монографічний (освітлення та обґрунтування шляхів вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення для управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності); графічний (візуалізація схем взаємозв'язків та динаміки показників); статистико-економічний (аналіз структурно-динамічних тенденцій розвитку показників, включаючи як абсолютні, так і відносні величини); системний та порівняльний аналіз (розгляд альтернативних підходів до удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємства).

У ході дослідження отримано нові результати, які полягають у рекомендаціях щодо використання лізингу для оптимізації податково-фінансових аспектів управління ефективністю зовнішньоекономічною діяльністю (ЗЕД). Це може сприяти значному зменшенню початкових капіталовкладень та зменшенню податкового навантаження.

Практичне значення даного дослідження полягає в тому, що розроблені напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю можуть бути успішно впроваджені в роботі сільськогосподарських підприємств.

Джерелами інформації для дослідження служили нормативно-довідкова література, дані первинного обліку та статистична звітність, що стосуються ключових економічних показників ТДВ «Укроліяпродукт» за період з 2019 по 2022 роки, а також результати власних досліджень.

Дипломна робота складається з 87 сторінок основного тексту та включає в себе вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел з 45 найменувань, 18 таблиць та 12 рисунків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність процесу управління ефективністю підприємства

Процес управління представляє собою функціонування прийнятої організаційної структури, що відображає виконання функцій управління та характеризує його динаміку. Цей процес визначається своєрідним змістом, що обумовлено його сутністю, стадіями та внутрішніми етапами, які передбачають певну послідовність дій у просторі та часі [7].

Зміст процесу управління проявляється у діяльності керівника та його підлеглих. Цей зміст визначається розпорядженнями керівника та їх виконанням підлеглими відповідно до чинного регламенту та нормативів, забезпечуючи реалізацію відведених керівнику функцій. Складовими елементами діяльності ланки управління є управлінські роботи та операції, які формалізуються у конкретних управлінських процедурах.

В залежності від прийнятих ієрархій та типів організаційних структур, процес управління поділяється за ступенями та ланками, впливаючи на різні частини системи управління та об'єкта управління в цілому. Це визначає специфічний зміст процесу управління, умови його існування в просторі (ступенях та ланках управління) та в часі. Зазначаються такі аспекти, як методологічний, економічний, функціональний (технологічний), організаційний і соціальний зміст процесу управління [10, с.242].

Методологічний зміст обумовлений характером основних стадій і обов'язкових етапів процесу управління, що визначають його структуру. Основними стадіями є ті, на яких реалізуються основні (загальні) функції управління – планування, організація, мотивація та контроль.

Стадія представляє собою проміжок часу у послідовності відрізків, які йдуть один за одним і відрізняються за змістом управлінської діяльності, необхідної для реалізації функцій управління. Кожна стадія містить кілька етапів

(або частину одного з них). У деяких випадках стадії та етапи можуть перетинатися. Термін «етап» використовується для позначення сукупності управлінських робіт (операцій, дій), які відрізняються якісною визначеністю, однорідністю і відображають закономірну послідовність здійснення їх.

Визначають наступні етапи: постановка мети впливу, оцінка ситуації, визначення проблеми, управлінське рішення. Ці етапи є основними компонентами структури процесу управління [18, с.56].

Постановка мети впливу вважається найбільш відповідальним етапом у процесі управління, оскільки він зумовлений цілями, що визначаються при формуванні функцій і організаційної структури. Кожна мета впливу може бути сталим або змінним, тобто піддається коригуванню. Вона узагальнює бажаний, можливий і необхідний стан керуючого впливу і, таким чином, визначає раціональний варіант збирання необхідної інформації, обмежує обсяг, склад і форми використання. При цьому розглядають можливість використання різних типів впливу, як за мотиваційними характеристиками (ідеологічними, економічними, організаційними, соціальними, психологічними), так і за видами (прямий, непрямий) та спрямуванням (по вертикалі і горизонталі).

Оцінка ситуації призначена для виявлення стану процесу керуючого впливу відносно цілей, які ніколи не є ідентичними. Тому завжди існують ситуації, які вимагають вирішення суперечностей. Основна з них визначає сутність основної проблеми, на яку спрямований керуючий вплив.

Визначення проблеми є важливим етапом у процесі управління. Перелік проблем формується шляхом порівняння бажаного (визначеного системою цілей) і реального стану системи, визначеного ситуацією. Одночасно цей етап виступає як зв'язна ланка у переході системи до нового стану в напрямку до поставленої мети. Без цього етапу неможлива підготовка і прийняття управлінського рішення. Управлінське рішення, як заключний етап у процесі управління, визначає шляхи вирішення проблеми і зміст організаційної роботи для її практичної реалізації [15, с.252].

Методологічний зміст процесу управління має загальний характер і охоплює всі його аспекти.

Економічний зміст випливає з необхідності використання ресурсів виробництва. Сюди входять питання потреб в ресурсах, розподілу ресурсів, використання ресурсів, економічного стимулювання учасників управлінського процесу і т.д. Аналогічним чином можна розглядати проблеми пов'язані з підготовкою і впровадженням нововведень, технічним переоснащенням виробництва, управлінням та соціальним розвитком колективів.

Функціональний (технологічний) зміст виявляється у визначенні складу управлінських робіт (операцій, дій) на кожній стадії та у кожному процесі управління, забезпеченні необхідною інформацією, технічною і нормативною базою, упорядкуванні процесів діловодства, підготовці і прийнятті рішень.

Організаційний зміст виявляється в порядку взаємодії різних ланок і ступенів організаційної структури [16].

Це підкреслює важливість врахування різноманітних аспектів і взаємозв'язків для ефективного управління.

Соціальний зміст визначає роль людини на кожному етапі управлінського процесу. При цьому проводиться оцінка досягнутого рівня технологічного, включаючи інформаційний, технічного, нормативного і організаційного забезпечення процесу управління, а також визначаються шляхи подальшого підвищення цього рівня.

Процес управління ґрунтується на певних принципах, які визначають його основні властивості: динамічність, стійкість, безперервність, дискретність, послідовність, циклічність [33, с.30] (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Принципи процесу управління

Принцип	Характеристика
Динамічність	Проявляється у постійній трансформації управлінського процесу щодо його спрямованості, проблематики та характеру реалізації на різних етапах. Також воно виявляється в переході з однієї стадії організаційної структури на іншу та у різні ланки кожного рівня.

Продовження таблиці 1.1

Стійкість	Утримання постійних зв'язків у процесі управління між його етапами та ланками.
Безперервність	Одночасне здійснення процесу виробництва і управління
Послідовність	Суть полягає в тому, що кожна подальша дія спрямована на досягнення визначених цілей і оптимальне використання ресурсів. Наприклад, постановка мети визначає напрямок очікуваних рішень, їхню спрямованість та перспективу; аналіз ситуації враховує реальність та практичну значущість; визначення проблеми забезпечує конкретність, ефективність; підготовка і прийняття рішень, що підлягають реалізації, служать засобом досягнення цілей.
Циклічність	Процес управління включає обов'язкові та повторювані етапи та дії, які здійснюються послідовно.

Джерело: розроблено автором.

Ці принципи є важливими для процесу управління, який поділяється на декілька типів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Типи процесу управління

Тип управління	Характеристика
Лінійний	Визначається суворого послідовністю виконання всіх етапів і є характерним для процесів із достатньо визначеними метами, ситуаціями, стандартним набором робіт і операцій, на кожному етапі яких приймаються повторювані рішення.
Корегований	Характеризується послідовним коригуванням кожного попереднього етапу після завершення наступного.
Розгалужений	Багатоваріантність варіантів при оцінці ситуації та розробці процесу управління. Кожен варіант також включає свою власну проблему, яка вимагає вирішення (або є потреба у комплексному рішенні). Цей тип управлінського процесу виникає у випадках, коли немає можливості повністю узагальнити ситуацію, провести комплексну оцінку та чітко визначити ключову проблему з єдиним рішенням.
Ситуаційний	Характеризується тим, що спочатку встановлюється попередня мета впливу. Ця мета уточнюється після оцінки ситуації, визначення проблеми і розробки рішення. Такий підхід стає актуальним у випадках обмеженого часу, недостатньої інформації та нечітко сформульованої мети впливу, але виникає необхідність у прийнятті рішення.
Пошуковий	Цей підхід використовується в тих випадках, коли мета (ціль) чітко визначена, але важко оцінити ситуацію і проблему. Тому спочатку розробляються рішення для основних цілей на основі оцінювання ситуації, а потім, за необхідності, коригуються.

Джерело: розроблено автором (узагальнено на основі [36]).

Вибір оптимального типу управління в конкретних умовах обумовлений його інформаційним забезпеченням. З цього приводу розробляють комплекс робіт для здійснення процесу управління. Проте, тип управління визначатиметься також у контексті менеджерів, які реалізовуватимуть цей процес. Ефективність управлінського процесу відіграє ключову роль у виборі типу управління.

Часто поняття «ефективність» ототожнюється з «продуктивністю» і «результативністю». У роботі Мескон Н.Х. викладено таке визначення: «Ефективність виробництва – це ринкова вартість виробленої продукції, поділена на сумарні витрати ресурсів організації» [8, с.501].

Важливо відзначити, що термін «продуктивність» (productivity) відображає комплексну, факторну продуктивність, яка виникає внаслідок використання всіх видів ресурсів, а не лише продуктивності праці, яка була характерною для традиційної методології, що використовувалася в радянській практиці. Зазначимо, що сучасні автори в галузі управління та економіки на сучасному етапі досить глибоко та точно розглядають питання управління ефективністю [36].

Доцільно порівняти, як автори розглядали це питання половину століття тому. Багато хто стверджує, що на розвиток бізнесу в 20-му столітті найсильніше вплинув саме Пітер Ф. Друкер. Фактично він вперше визначив менеджмент як окрему дисципліну в 50-х роках, перетворивши цю раніше непопулярну область в необхідний елемент розвитку бізнесу, який відображає дух нового часу. Він розглянув ряд питань, пов'язаних з поняттям ефективності та факторами її підвищення.

Пітер Ф. Друкер виділив чотири основні проблеми, які ускладнюють завдання керівника в досягненні позитивних результатів, тобто перешкоджають його діяльності бути ефективною (рис. 1.1).

1. За функціональним підходом, керівник вважається залежним від своєї організації. Тобто, йому не надається можливість концентруватися на вирішенні конкретних завдань через різноманітні перешкоди. Наприклад, його увагу

розподіляють телефонні дзвінки, потреби незадоволених клієнтів, або виклики від керівництва. Ці відволікання перешкоджають йому ефективно концентруватися на ключових завданнях для організації [8, с.233].

2. Головне завдання керівника підприємства полягає в управлінні загальними аспектами, а не в розв'язанні дрібниць у діяльності організації. Він може делегувати другорядні завдання своїм підлеглим, які знаходяться на більш низькому рівні в ієрархії підприємства. Загалом для досягнення ефективності, керівник повинен мати чіткі критерії, що дозволяють йому фокусуватися на стратегічних аспектах, внеску в успіх організації та кінцевих результатів.

3. Третьою обставиною, яка ускладнює досягнення ефективності, є те, що керівник здійснює свою діяльність в межах організації, і рівень його ефективності проявляється лише тоді, коли рішення приймають його колеги. Зазвичай, успішність керівника залежить не лише від осіб, над якими він має контроль, але й від тих, хто працює в інших галузях, чи від керівництва.

4. Керуючий діє у межах організації. До того, як потрапити до сфери його уваги, уся інформація про зовнішній світ проходить через фільтр окремих відділів і в кінці-кінців набуває вишуканої та абстрактної форми, що відповідає критеріям даної організації. Загалом, Пітер Ф. Друкер приділяв значну увагу аспектам, пов'язаним із поняттям ефективності підприємства та тими аспектами діяльності, які сприяють її підвищенню.

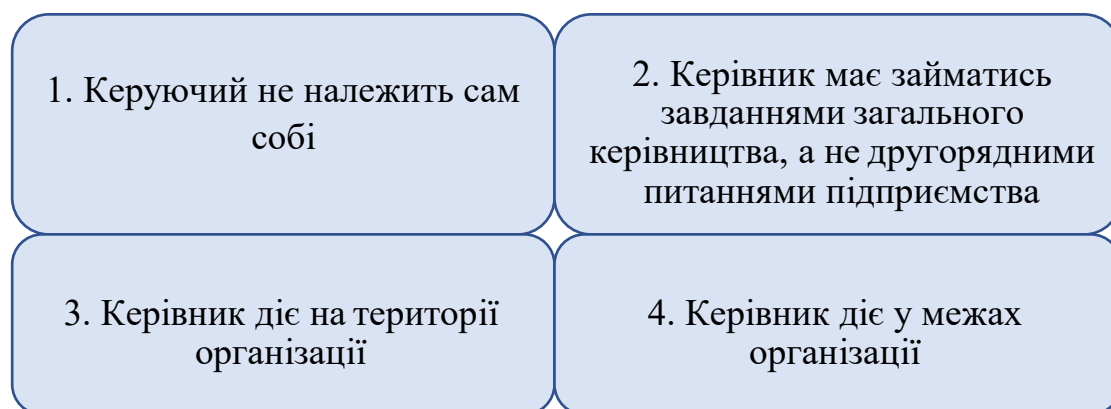


Рис. 1.1 – Основні проблеми, що заважають бути керівниками ефективними згідно П. Друкера

Джерело: розроблено автором (узагальнено на основі [8]).

5. На сучасному етапі розвитку менеджменту, як науки, відбувся значний прогрес, і обставини, за яких застосовуються принципи управління, зазнали змін. Тому порівнювати праці Пітера Друкера та поняття, викладені в них, з працями сучасних науковців не має сенсу.

Зазначається, що сучасна організація повинна бути результативною та ефективною. Кредісов А.І. визначає результат у бізнесі як досягнення поставлених цілей, а ефективність розглядає як співвідношення між досягненням цілей і витраченими ресурсами [18, с.32].

Ефективність управління процесами на підприємствах повинна не лише враховувати принципи, але й враховувати особливості, які виникають в умовах сучасності (рис. 1.2).

У сільськогосподарському виробництві, на відміну від інших галузей, завдання постійно ускладнюються впливом природних факторів на результати діяльності. Оскільки економіка України орієнтована на експорт, фінансово-економічні показники сільськогосподарських підприємств суттєво залежать від цін на енергетичні ресурси (особливо на паливно-мастильні матеріали) та цін на сільськогосподарську продукцію (пшеницю, кукурудзу і т. д.), які формуються на світових ринках.



Рис. 1.2 – Особливості управління ефективністю процесу управління на підприємствах АПК

Джерело: розроблено автором (узагальнено на основі [11, 34]).

І, нарешті, слід відзначити, що переплетення економічного та природного процесу в сільському господарстві обумовлено стратегічним значенням ресурсу – землі. Сільське господарство включає в себе засоби виробництва, які використовуються у господарській діяльності. З одного боку, це засоби, які взаємодіють з природою (біологічні або матеріально-біологічні засоби виробництва) та мають відтворювальний цикл під впливом природи.

З іншого боку, це засоби виробництва, на відтворення яких сільське господарство не має впливу. Усі засоби виробництва формують нерозривну єдність. Однак у сільському господарстві особливу роль відіграють матеріально-біологічні засоби, які впливають на технології обробки землі та розвиток сільськогосподарських культур. Ці засоби виробництва постійно піддавалися змінам та удосконаленням через пристосування та розвиток спадкоємних властивостей рослин і тварин під впливом промислових методів виробництва.

Отже, переплетення також залежить від сезонності, яка впливає на ритм виробництва, потужність підприємств та їх інфраструктуру. Для визначення показників ефективності важливо вивчити обліково-аналітичне забезпечення процесу ухвалення управлінських рішень.

1.2. Обліково-аналітичне забезпечення як основне джерело інформації для прийняття управлінських рішень

На сучасному етапі професійного управління у сучасних підприємств поширене поняття «обліково-аналітичне забезпечення», яке відіграє важливу стратегічну роль у процесі розробки ключових стратегічних рішень. Це поняття активно аналізується фахівцями з різних галузей та напрямів професійної діяльності, таких як менеджмент, інноваційний менеджмент, стратегічне управління, аналітика, фінансово-економічна безпека та планування.

Отже, «обліково-аналітичне забезпечення» є значущим як для бухгалтерського, так і для управлінського обліку. Це поняття пов'язане з основними функціями управління, такими як планування, організація, мотивація та контроль, з аналізом як зв'язуючим елементом всіх цих функцій. Однак сама

інформація вимагає обліку та аналізу, що призвело до актуалізації поняття «обліково-аналітичне забезпечення». Це поняття розглядається не як окрема функція, а як підсистема з визначеними елементами та своєю послідовністю. У сучасних визначеннях, провідні фахівці розглядають його з точки зору системного, функціонального та процесного підходів. Деякі дослідники вказують, що "обліково-аналітичне забезпечення" визначається продуктом (інформацією), що формує система [35], або як сукупність створених системою документів, яку використовує менеджмент для управління [9; 34].

Більшість визначень, що були проаналізовані, розглядають «обліково-аналітичне забезпечення» з фокусом на різних аспектах, таких як «аналітичне», «облікове» або «забезпечення». У словниках вказується, що це поняття походить від слова «забезпечувати» і означає постачання чого-небудь у достатній кількості для задоволення певних потреб. У другому значенні воно визначається, як створення надійних умов для здійснення та гарантування чого-небудь [14].

Отже, «обліково-аналітичне забезпечення» використовується для відображення інформації та її ролі у процесі управління. Оскільки облік і аудит в ринкових умовах грають стратегічну роль у забезпеченні фінансово-економічної безпеки підприємства, регіону чи держави, використання поняття «забезпечення» свідчить про його достатність. Однак ця достатність може мати різне наповнення в залежності від умов і контексту простору та часу.

Отже, «обліково-аналітичне забезпечення» відображає постачання інформації про всі ресурси, що входять і виходять з підприємства, для прийняття рішень. Особливу увагу приділяється забезпеченню управлінців вищого рівня достовірною, повною та якісною інформацією. Це створює передумови для стабільності, надійності та досягнення визначеної мети, а також сприяє зменшенню кількості проблем.

Тому використання терміну «обліково-аналітичне забезпечення» визначає одну з підсистем підприємства та передбачає впровадження ряду організаційних заходів, таких як створення обсягової інформації, формування

інформаційної платформи, обробка інформації та регулювання потоків інформації.

Наступне за рангом слово в терміні «обліково-аналітичне забезпечення» – «облікове». Ця категорія вказує на те, що управління суб'єктом господарювання здійснюється на основі процесу забезпечення даних обліку. Основне завдання обліку – створення системи показників, які необхідно розробити для оцінки ефективності використання всіх ресурсів. Облік виконує функцію реєстрації всіх подій (фактів), і після цього він доповнюється даними про події, що відбуваються на підприємстві через управлінський облік та інші процеси. Однак на підприємстві проводиться не лише бухгалтерський облік, але і облік іншої інформації: кадрів, технічних процесів, технологій, екологічних викидів тощо.

Відповідно до Великого тлумачного словника сучасної української мови, термін «аналітичний» означає той, що містить аналіз, детальний розбір чого-небудь [3].

Сучасні фахівці використовують різні економіко-математичні методи та прийоми, оброблюють інформацію на основі фінансового-економічного інструментарію, і ці методи використовуються не лише для розрахункового обґрунтування, але й загалом для прийняття рішень на будь-якому суб'єкті господарювання. Аналітичне забезпечення дозволяє враховувати зміни у зовнішньому середовищі підприємства та вносити зміни у нормативи (стандарти), які використовуються для операційної системи.

Використання терміну «обліково-аналітичне забезпечення» є більш широким і доречним, оскільки воно відображає комплексний підхід до формування інформаційного забезпечення процесу управління на основі бухгалтерського, фінансового та управлінського обліку. Забезпечення ефективності цього процесу грає стратегічну роль, залежно від поставленої мети. На операційному рівні воно забезпечує ритмічність процесів та ефективний розподіл ресурсів. На тактичному рівні воно визначає, як розподіляються ресурси для досягнення мети та забезпечення діяльності на принципах самоокупності та самофінансування. На стратегічному рівні воно забезпечує

фінансово-економічну безпеку та розвиток, підвищення рівня зростання вартості підприємства та ефективну співпрацю із всіма стейкхолдерами [27, с.276].

Тому, «обліково-аналітичне забезпечення» є значущим та складним процесом, який не обмежується лише цифровими звітами. Для цього можуть бути використані різноманітні форми інформаційної подачі, такі як схеми, рисунки, графіки, діаграми, аналітичні доповіді, звіти, есе, статті тощо. Однак його стратегічна роль полягає в вирішенні різноманітних завдань, таких як:

- аналіз діяльності підприємства згідно з визначеними напрямками;
- облік господарських операцій за цільовими напрямками, базуючись на бухгалтерському обліку та додаванні нефінансових показників;
- контроль за використанням матеріальних і нематеріальних ресурсів, включаючи точне відображення всіх господарських операцій на етапах планування та обліку, а також за достовірністю аналітичних даних;
- планування діяльності підприємства, включаючи господарські операції, різновиди діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова, податкова), центри відповідальності та підприємство в цілому;
- формування аналітичних бюджетів як джерела акумулювання планової, облікової та аналітичної інформації [4, с.335].

На підприємствах, окрім бухгалтерського (фінансового) обліку, може активно формуватися інформація зі статистичного, податкового та управлінського обліку.

Зокрема, дані первинного обліку мають вирішальне значення для формування інформації бухгалтерського обліку. Рух первинних документів, пов'язаних із виникненням та обліком витрат, створює основний об'єкт організації обліку на підприємствах сільського господарства – документообіг. Кожне виникнення облікового документа та його передача до місця зберігання породжує рух інформаційних потоків, що свідчить про процес обігу [4].

Первинні облікові документи становлять основу для документообігу та облікового забезпечення підприємства, і саме на основі їх обробки формуються облікові реєстри. Цікаво, що в практиці національного обліку відсутні первинні

документи, що чисто вказують на витрати. У зв'язку з цим для формування витрат використовують ті ж самі документи, які застосовуються для обліку об'єктів, що відповідають витратам. Зазвичай це первинні документи, пов'язані із формуванням витрат. Наприклад, відображення та накопичення собівартості реалізації здійснюється на підставі бухгалтерської довідки або документів, розроблених самим підприємством.

Управлінський процес використовує різноманітні види інформації, такі як фінансова, екологічна, технічна, виробнича, нормативно-правова, соціальна, економічна і інші. Однак, враховуючи, що об'єктом нашого дослідження є суб'єкт господарювання, що займається зовнішньоекономічною діяльністю (додаток Б), вважаємо за доцільне акцентувати увагу на нормативному, обліковому та аналітичному забезпеченні.

Отже, організація обліково-аналітичного забезпечення управління сільськогосподарськими підприємствами, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю (ЗЕД), вирішує дві основні проблеми у цій сфері:

- Організація обліку для складання податкової звітності, зокрема оподаткування експортно-імпортних операцій.
- Організація бухгалтерського обліку відповідно до національних стандартів [22].

Обліково-аналітичне забезпечення дозволяє відтворювати структуру та склад всіх ресурсів підприємства та, за допомогою показників, представляти їх для подальшого оцінювання. Цей процес забезпечує управління інформацією про всі події, що мають місце у господарській діяльності підприємства.

Високоєфективні організації приділяють спеціальну увагу активу даних, розглядаючи його не просто як набір даних, а як ключову складову для визначення, проектування і будівництва своїх систем і баз даних. Наявність даних є критичною для прийняття обґрунтованих рішень, спрямованих на визначення та вимірювання досягнень стратегії організації [37].

Отже, враховуючи раніше викладені твердження, обліково-аналітичне забезпечення можна розглядати як підсистему, що включає фінансово-

аналітичний, обліково-виробничий, обліково-аналітичний, соціально-аналітичний та екологічно-аналітичний компоненти. Ці компоненти взаємодіють між собою, утворюючи основну інформаційну базу для прийняття ефективних, своєчасних та обґрунтованих управлінських рішень.

Ефективне управління інформацією на різних етапах життєвого циклу підприємства є ключем до його розвитку. Інформація може мати різний ступінь значущості на різних етапах та вимагати різних методів обробки в управлінській діяльності. Наприклад, організація може вважати певні дані критично важливими для виявлення під час ключової події, проте після завершення цієї події цінність інформації може швидко зменшитися (наприклад, дані, зібрані для прогнозування погоди) [39].

Інформація, яку створює проект, зазвичай може залишатися актуальною протягом тривалого періоду, навіть після завершення фінансування самого проекту. Хоча формально період фінансування визначає тривалість більшості проектів, інформація може зберігатися та залишатися доступною протягом численних років після цього періоду. Зберігаючи та управляючи інформацією належним чином, підприємство забезпечує доступність обліково-аналітичної інформації для подальшого використання, що підвищує ефективність та корисність цих даних. Інвестиції у планування та впровадження ефективного управління інформацією виправдовують себе часом, оскільки приносять значні вигоди, перевищуючи витрати на їх створення. Таким чином, створення ефективного облікового забезпечення є стратегічним завданням для керівників, адже це також пов'язано із формуванням «облікової політики» підприємства, яка забезпечує законність всіх підприємницьких дій.

1.3. Аудит ефективності: міжнародний досвід та українські реалії

Напрями і тенденції розвитку системи аудиту фінансової звітності в Україні тісно пов'язані із загальною системою аудиту, яка для публічних підприємств створює довіру серед акціонерів та забезпечує комфорт, а для зовнішніх зацікавлених сторін гарантує впевненість у правильності їхнього

вибору щодо співпраці чи інвестування. Проведення аудиту фінансової звітності тісно пов'язане з міжнародними стандартами, які є ключовими для цього процесу. У зв'язку з тим, що в Україні втратили чинність Національні нормативи аудиту у 2003 році, стали актуальними Міжнародні стандарти аудиту, які залишаються чинними й на сьогодні. Це сприяло проведенню ряду заходів з гармонізації законодавства та національних стандартів аудиту згідно з міжнародними нормами, що мала б підвищити ефективність використання цих стандартів в Україні та в практиці вітчизняних підприємств.

Поява аудиту ефективності як нового виду контролю була зафіксована в «Лімській декларації керівних принципів контролю аудиту державних фінансів», що була прийнята IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році [13].

В «Лімській декларації керівних принципів контролю аудиту державних фінансів», прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році, вказано, що окрім фінансового аудиту, який є незаперечно важливим, існує ще один вид контролю, спрямований на оцінку результативності, ефективності та економічності державного управління, а також перевірку того, наскільки ефективно та якісно витрачаються державні кошти. Цей контроль охоплює не лише конкретні аспекти управління, але і управлінську діяльність, зокрема адміністративну та організаційну системи. Такий контроль ефективності визначається як самостійна та важлива форма державного фінансового контролю, оскільки його спрямованість визначається реалізацією «політики трьох Е» (economy-efficiency-effectiveness) [38].

Основні відмінності аудиту ефективності від фінансового аудиту полягають в тому, що аудитори мають більше можливостей для проведення досліджень, формулювання власних висновків та інтерпретацій. Аудит ефективності є незалежною гарантією того, що керівництво вірно представляє у фінансовій звітності «правдиве і справедливе» уявлення про фінансові результати та стан суб'єкта економічної діяльності. Він також сприяє підтримці довіри та взаєморозуміння між тими, хто управляє компанією, і тими, хто володіє

нею або має інший інтерес. Отже, на основі аналізу досвіду зарубіжних країн і застосування стандартів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), можна визначити, що в Україні протягом останніх кількох років активно розробляється нормативна та методична база для аудиту діяльності бюджетних установ, яка відповідає європейському підходу до проведення державного фінансового контролю.

Аудит ефективності отримав нормативне підґрунтя завдяки стандартам, розробленим міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) в рамках міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI). Зокрема, до нормативного забезпечення аудитів ефективності входять:

- ISSAI 3000 «Стандарти та керівні принципи проведення аудиту ефективності на основі практичного досвіду та стандартів INTOSAI» [43].
- ISSAI 3100 «Керівні принципи проведення аудиту ефективності».

Результати проведеного дослідження свідчать про те, що нормативно-правове забезпечення аудиту ефективності реалізується на трьох рівнях, як показано в таблиці 1.3 [44].

Таблиця 1.3

Нормативно-правове забезпечення аудиту ефективності

Рівень	Документ
Міжнародний	Кодекс етики аудитора; Міжнародні стандарти аудиту; Міжнародні стандарти супутніх послуг; Міжнародні стандарти завдань з огляду.
Національний	Конституція України, Кодекси, Закони України; Стандарти аудиту; Підзаконні нормативні акти; Нормативні акти Аудиторської палати України
Мікрорівень (внутрішньогосподарські норми)	Статути та стандарти професійних організацій; Внутрішні документи аудиторських компаній.

Джерело: розроблено автором.

З урахуванням рекомендаційного характеру керівних принципів та різних підходів, які існують в іноземних вищих органах фінансового контролю (ВОФК),

методики проведення аудиту ефективності можуть відрізнятися та бути обмеженими. Деякі з них спрямовані на отримання досвіду та кращого розуміння процесів, тоді як інші фокусуються на перевірці та дослідженні конкретних фактів. Проте важливо визначити ряд методичних документів, які максимально відповідають передовій міжнародній практиці та чітко визначають процес та особливості проведення аудиту ефективності. До таких документів відносяться:

- Керівні принципи проведення аудиту ефективності Національного аудиторського офісу Швеції.
- Керівні принципи проведення аудиту ефективності Офісу генерального аудитора Норвегії [40].

Під час аналізу наведених вище документів було виявлено кілька відмінностей між національною методикою та представленими міжнародними аналогами.

Важливо відзначити, що першою відмінністю є умовний розподіл видів аудиту в національній методиці та міжнародних стандартах. Згідно з методикою Рахункової палати України (РПУ), аудит ефективності може бути умовно розділений на:

- Аудит результатів функціонування діяльності того чи іншого відомства або результатів виконання тієї чи іншої програми;
- Аудит процесу управління, що використовується організацією, яка перевіряється, для досягнення поставленої мети [20, с.61].

В свою чергу, згідно з міжнародними стандартами аудиту та досвідом іноземних ВОФК виділяються два ключові принципових положення.

По-перше, відзначається, що фінансові ресурси розглядаються як область компетенції фінансового аудиту, тоді як для аудиту ефективності визначальним є оцінка того, що варті послуги, на яку спрямовані ці кошти.

По-друге, відповідно до ISSAI 100, кожен аудит ефективності повинен мати завдання обстежити один чи кілька з трьох аспектів: економічність, ефективність і результативність. Таким чином, згідно з національною

практикою, процес проведення аудиту ефективності включає чотири основних послідовних етапи (див. рисунок 1.3) [42].

Проте, рекомендується враховувати пропозицію Ради керуючих EUROSAI (Європейської організації вищих органів фінансового контролю), яка настійно рекомендує додати обов'язковий п'ятий етап - моніторинг якості аудиторських рекомендацій. Цей етап передбачає, що рекомендації та пропозиції, надані органом фінансового контролю на основі результатів аудиту, сприятимуть досягненню кращих результатів та поліпшенню ефективності управління в об'єкті аудиту.



Рис. 1.3 – Особливості управління ефективністю процесу управління на підприємствах АПК

Джерело: розроблено автором (узагальнено автором на основі [21, 25]).

Враховуючи зазначене, пропонується розглядати процедуру проведення аудиту ефективності в контексті 5 послідовних етапів. При порівнянні з вже визначеними етапами аудиту слід відзначити кілька значущих відмінностей. Згідно з методикою РПУ, кожен етап включає послідовні дії, які сприяють проведенню аудиту ефективності.

Найбільш важливий, складний та тривалий етап аудиту ефективності - це його планування, яке включає ряд взаємозв'язаних дій: обрання об'єкта аудиту та визначення його мети; проведення попереднього дослідження об'єкта аудиту; встановлення та формулювання цілей аудиту; визначення розмірів аудиту;

обрання критеріїв аудиту; визначення та обґрунтування підходів (методів) до проведення аудиту; оцінювання внутрішньої роботи в межах органу фінансового контролю; підготовка аудиторської програми [19, с. 267].

Під час вибору тем і об'єктів аудиту ефективності слід враховувати інші важливі критерії (дод. В).

За досвідом Національного аудиторського офісу Швеції, процес аудиту ефективності можна уявити як лійку. Спочатку визначаються наявні суспільні проблеми, вирішення яких є критичним для уникнення негативних наслідків. Потім відбувається звуження фокусу, визначаючи основну проблему, яка стає об'єктом аудиту ефективності. Це визначення проблеми служить основою для розробки, проведення аудиту та підготовки звіту за його результатами [29].

Після визначення теми та об'єкта аудиту ефективності важливим етапом є попереднє вивчення об'єктів аудиту. Цей процес включає збір достатньої інформації для визначення цілей та обсягу перевірки, розробки відповідних критеріїв аудиту, вибору методів проведення аудиту та складання програми аудиту. Успішне планування аудиту ефективності суттєво залежить від повноти зібраної інформації. Тому важливо визначити вичерпний перелік можливих джерел інформації, який стосується діяльності об'єктів аудиту. Важливо відзначити, що початкове вивчення об'єктів перевірки рекомендується розпочинати з дослідження системи внутрішнього контролю, встановленої керівництвом організацій, які перевіряються.

Це має велике значення, оскільки знання стану цієї системи дозволяє аудиторам виявити можливі недоліки в діяльності об'єкта перевірки, на які слід зосередити увагу під час аудиту. Досвід Національного аудиторського офісу Швеції підтверджує, що внутрішній контроль повинен надати відповіді на основні питання, щоб ефективно використовувати час для розв'язання ключових питань ефективності [12].

Отже, критерії повинні відповідати особливостям діяльності державного сектора, що перевіряється і служити обґрунтуванням для формулювання висновків і рекомендацій після проведення аудиту ефективності. Після

визначення цілей і критеріїв аудиту ефективності наступним кроком є визначення підходів до самого проведення аудиту, які гарантують ефективність збирання фактичних даних і доказів.

Підходи до здійснення аудиту ефективності представляють собою чітко визначені методи проведення, відповідно до яких здійснюється збір фактичних даних і доказів. При розробці програми аудиту необхідно вибрати методи проведення, які дозволять здійснити збір фактичних даних та доказів.

Згідно з методикою РПУ, під час аудиту можуть використовуватися різноманітні методи, такі як організація роботи об'єктів аналізу, дослідження результатів діяльності об'єктів що перевіряються, аналіз конкретних ситуацій, аналіз наявних даних та обстеження. З іншого боку, міжнародні стандарти аудиту ISSAI 3000 визначають інші методи збору інформації, зазначаючи їх переваги та недоліки (див. табл. 1.4) [43].

Таблиця 1.4

Переваги та недоліки методів збору даних під час проведення аудиту

Метод	Переваги	Недоліки
Анкетування, опитування, контрольні переліки	Можна здійснити анонімно; легко порівнювати та аналізувати; недорогий для адміністрування; можна отримати достатньо інформації; існує чимало зразків для опитування.	Отримані результати можуть бути ненадійними; відсутня персоналізація; в опитуваннях, можливо знадобиться вибірка експертів; формулювання питання може скеровувати на відповідь; не дає можливість отримати повну історію питання.
Інтерв'ю	Дає можливість отримати весь спектр і глибину інформації; розвиває відносини; дає можливість бути більш гнучким.	Може зайняти багато часу; важко аналізувати та порівнювати; може дорого коштувати; може впливати на відповідь
Аналіз документації	Дає можливість отримати вичерпну та історичну інформацію; інформація вже є в наявності; існує кілька упереджень з приводу інформації.	Займає багато часу; інформація може бути неповною; засоби для отримання даних не гнучкі і є обмеження на те, що вже існує
Спостереження	Дає можливість отримати інформацію про те, як програма насправді виконується; може адаптуватися до подій, які відбуваються	Важко інтерпретувати; може бути складним для класифікації спостережень; може впливати на поведінку учасників програми; може дорого коштувати

Продовження таблиці 1.4

Фокус-групи	Дає можливість швидко і надійно отримати загальні враження; може бути ефективним способом отримати широкий і глибокий діапазон інформації в короткі терміни; може передати ключову інформацію про програми.	Важко аналізувати відповіді; потрібен гарний посередник для забезпечення безпеки та закритості; важко узгодити графік 6–8 осіб.
-------------	---	---

Джерело: розроблено автором.

Після завершення всіх процедурних етапів планування аудиторська група розпочинає етап здійснення аудиту ефективності, який включає послідовні взаємопов'язані дії стосовно об'єкта аудиту. Ці дії включають збір інформації та даних для аудиторських доказів, розробку аудиторських доказів, оформлення та систематизацію аудиторських документів, підготовку попередніх висновків щодо результатів аудиту, а також обговорення та узгодження цих результатів з керівництвом організації, що перевіряється та їх оприлюднення.

Завершальним етапом безпосереднього проведення аудиту ефективності є складання звіту на основі отриманих результатів. Згідно міжнародних стандартів, звіти можуть значно відрізнятися за своїми масштабами та характером. Наприклад, якщо звіт містить аналіз обґрунтованого використання ресурсів, це відрізняється від коментарів щодо впливу політики та програм і рекомендацій щодо внесення змін, спрямованих на удосконалення [21].

На даному етапі основним завданням аудиторського органу є моніторинг того, як висновки, рекомендації та пропозиції, які надійшли від органу фінансового контролю в результаті аудиту, вплинули на досягнення кращих результатів та вдосконалення ефективності управління об'єктом аудиту, а також який вплив це мало на зацікавлені сторони.

Варто відзначити, що навіть при тому, що загальні принципи проведення аудиту визначені в нормативно-правових документах, на сьогодні аудит ефективності в країні не є поширеним і перебуває на етапі свого становлення.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ЗЕД ТДВ «УКРОЛІЯПРОДУКТ»

2.1. Загальна характеристика ТДВ «Укроліяпродукт» та його ринку збуту

Підприємство «Укролія» має два виробничих комплекси в Полтавській області, розташовані у Диканці та Зінькові. Ця компанія виробляє традиційну соняшникову олію під брендом «Диканька», професійну високоолеїнову олію EFFEО і органічну соняшникову олію під брендом GARNA organica. Продукція «Укролії» експортується в понад 50 країн світу. Компанія розвивається успішно завдяки формуванню агропромислових кластерів на базі своїх виробничих підприємств, що сприяє взаємовигідному співробітництву між фермерами, постачальниками сировини, переробниками і споживачами вторинної продукції переробки.

Ринок олійножирової продукції в Україні наразі визначається як один із найперспективніших секторів аграрного виробництва. Запит на олійножирову продукцію зростає як в межах країни, так і на світовому ринку, де Україна відзначається лідерськими позиціями. Збільшення конкурентоспроможності вітчизняної олійножирової галузі робить її ключовим учасником на внутрішньому ринку продовольства і привертає увагу відомих транснаціональних компаній [45].

На кінець 2020 року на світовому ринку соняшникової олії спостерігалось суттєве зниження цін до мінімальних показників за останні дванадцять років. Це було обумовлено рекордними врожайми в країнах Чорноморського регіону, зокрема в Україні. Україна утримує лідерські позиції на світовому ринку соняшникової олії, виробляючи 32,1% світової продукції та експортуючи 56,1% світового обсягу.

Протягом останніх років спостерігається збільшення врожайності соняшника в усьому світі, що призводить до зростання виробництва соняшникової

олії. Це призвело до поступового зниження світових цін на цей продукт, особливо відзначаючись з 2018 року. У 2020 році спостерігалось прискорене зниження цін на соняшникову олію, що досягло найнижчого рівня з 2007 року. Однією з головних причин такої динаміки були рекордні врожаї, особливо в Україні.

На світовому ринку соняшnikової олії, крім обсягів врожаю та, відповідно, пропозиції самої соняшnikової олії, існують вагомі фактори, які впливають на ціни:

- Зміна пропозиції та вартості інших видів рослинних олій, зокрема пальмової та соєвої, що становлять значущі індикатори динаміки цін на соняшnikову олію, має вагомий вплив. Наприклад, на початку осені 2020 року спостерігалось різке зниження цін на американську сою через великий врожай у США та очікування введення Китаєм зворотного мита на американські товари, зокрема сою (введення мита відбулося наприкінці вересня). У результаті, в період з липня до середини вересня 2020 року значно зросли обсяги експорту американських соєвих бобів до ЄС (їх частка у загальному імпорті ЄС цієї культури зросла до 52%, порівняно з 25% у відповідний період 2019 року). Це, в свою чергу, призвело до одночасного зниження тиску на ціни на соняшnikову олію [31, с.180].

- Зміна попиту визначається переважно діяльністю найбільших споживачів у світі, які на даний момент є Індія та Китай. У цьому контексті важливу роль відіграють економічні та політичні трансформації в цих країнах, які впливають на специфіку споживання різних видів рослинних олій.

- Несприятливі обставини, переважно пов'язані з погодними умовами, як, наприклад, надмірно тепла погода під час вегетаційного періоду, що сприяє розвитку шкідників, здатних пошкодити майбутній врожай, або період суховію, який може спричинити пожежі.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Укроліяпродукт» спеціалізується на різноманітних видах діяльності, включаючи:

- Виробництво олії та тваринних жирів.
- Діяльність у сфері права.

- Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту.
- Оптова торгівля молочними продуктами, харчовими оліями та жирами.
- Оптова торгівля іншими проміжними продуктами.
- Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах, переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.
- Консультування з питань комерційної діяльності й керування.

Завод «Укроліяпродукт» має загальну виробничу потужність до 600 тон на добу (або до 215 тисяч тон на рік) для переробки соняшнику, а потужність рафінації становить 170 тон на добу (61 тисяч тон на рік). Фасувальні лінії здатні обробляти до 100 тисяч тон на рік. Компанія експортує свою продукцію в понад 50 країн світу [30].

ТДВ «Укроліяпродукт» представляє собою соціально-економічну систему, цілісне утворення, яке складається з двох важливих підсистем: керуючої і керованої (або об'єкта і суб'єкта управління) (рис. 2.1).

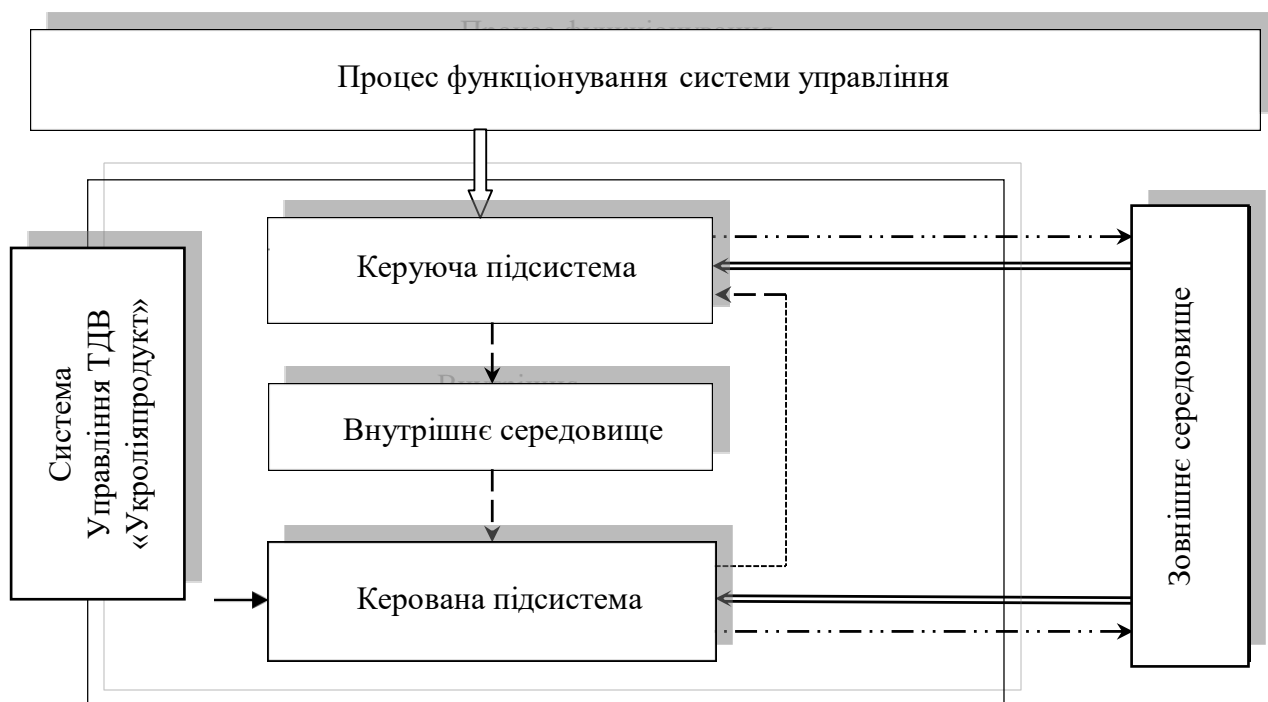


Рис. 2.1 – ТДВ «Укроліяпродукт» як відкрита соціально-економічна система управління

Джерело: розроблено автором.

До керуючої підсистеми управління товариства входять загальні збори акціонерів, професійний апарат управління та ревізійна комісія. У межах сфери

управління розташовані всі види ресурсів, такі як людські, інформаційні, фінансові та матеріальні.

Об'єктом управління цього підприємства є компоненти структури системи управління та виробничі процеси, на які спрямовано вплив відповідних управлінських функцій.

Персонал, структурні підрозділи та спеціально створені органи є суб'єктами управління в ТДВ «Укроліяпродукт». Ці суб'єкти впливають на систему управління з метою забезпечення її нормального функціонування. Найвищим органом управління на ТДВ «Укроліяпродукт» є загальні збори учасників, які проводяться не рідше одного разу на рік і визначають основні напрямки діяльності підприємства [45].

– Відповідно до визначених напрямків діяльності, ТДВ «Укроліяпродукт» встановлює структуру управління, яка у даному випадку має лінійно-функціональний характер, що є традиційним для вітчизняних промислових підприємств. Ця організаційна структура сприяє досягненню визначених цілей:

– Загальноекономічні цілі: досягнення підвищення рівня рентабельності на 3%, збільшення прибутковості у всіх видів діяльності на 6%, збереження рівня цін на продукцію на рівні попереднього року.

– Маркетингові цілі: підвищення якості маркетингових досліджень, утримання позицій на ринку на рівні попереднього року та інші визначені завдання.

– Фінансові цілі: зменшення податкового навантаження, скорочення додаткових витрат, підвищення рівня фінансової стійкості та платоспроможності.

– Організаційно-управлінські цілі: впровадження ефективних технологій управління, оптимізація часових характеристик для прийняття рішень [28, с.501].

Головною структурною одиницею Товариства є основне виробництво, яке включає в себе такі цехи: цех виробництва олії, цех фасування продукції, цех

рафінації, цех екстракції, елеватор, а також допоміжні служби, такі як пункт пропарювання, виробничо-технічна лабораторія, служба головного інженера, транспортна служба, склад рафінованої та нерафінованої олії та інші.

Адміністративно-управлінський персонал включає керівників підприємства та структурних підрозділів, працівників бухгалтерії, відділу маркетингу, відділу кадрів, відділу логістики, відділу правових питань, відділу зовнішньо-економічної діяльності. Організаційно-економічна структура ТДВ «Укроліяпродукт» подана у (дод. Г).

Отже, для виготовлення олії потрібно залучити персонал, який відповідатиме за процес перетворення всіх ресурсів у готовий продукт (табл. 2.1).

Згідно з представленими даними, середньооблікова чисельність працівників у 2021 році зменшилася на 7 осіб у порівнянні з 2019 роком і на 11 осіб у порівнянні з 2020 роком.

Таблиця 2.1

**Динаміка показників чисельності окремих категорій працівників ТДВ
«Укроліяпродукт» за 2017-2019 рр**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. від	
				2019 р.	2020 р.
Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу, осіб	406	410	399	-7	-11
З них:					
- працівники основного складу, осіб	406	410	399	-7	-11
Крім того:					
- сумісники, осіб	4	3	3	-1	-
- працюючі за договорами цивільно-правового характеру, осіб	1	2	1	-	-1

Джерело: розроблено автором.

Протягом періоду з 2019 по 2021 рік на ТДВ «Укроліяпродукт» для оптимізації роботи використовувались сумісники, проте їх кількість разом із загальною кількістю персоналу підприємства зменшилася. У 2021 році це зменшення становило 1 особу у порівнянні з 2019 роком.

Таким чином, ТДВ «Укроліяпродукт» є середнім підприємством у галузі олійно-жирової промисловості і має лінійно-функціональну структуру

управління. Загальна чисельність працівників підприємства відзначається негативною тенденцією, зменшившись у 2021 році на 7 осіб порівняно з 2019 роком та на 11 осіб у порівнянні з 2020 роком.

2.2. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства

У контексті переходу економіки України до ринкових відносин та розширення прав підприємств у сфері фінансово-економічної діяльності, важливо враховувати значущість своєчасного та якісного аналізу фінансового стану підприємств. Оцінка використання майна та капіталу, ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості та прибутковості стає ключовим елементом для пошуку шляхів підвищення та зміцнення фінансової стабільності. Початковий етап включає аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства (дод. Д).

За результатами аналізу можна зробити наступні висновки. Протягом визначеного періоду оборотні активи підприємства демонструють тенденцію до зменшення: у 2021 році вони скоротилися на 9,8 % порівняно з 2020 роком, а в 2020 році – на 18,99 % порівняно з 2019 роком.

Щодо необоротних активів ТДВ «Укроліяпродукт», відзначається спад у 2020 році порівняно з 2019 роком. Зменшення необоротних активів в основному пов'язане зі зменшенням основних засобів, а також моральним та фізичним зносом обладнання. Проте в 2021 році відбулося збільшення цих активів.

Динаміка власного капіталу компанії є позитивною, і протягом усіх трьох років відзначається зростанням. Ця тенденція є досить сприятливою для компанії, оскільки збільшення власного капіталу сприяє розвитку підприємства і зменшує його залежність від зовнішніх джерел фінансування.

Щодо поточних зобов'язань, спостерігається їх зменшення у 2020 році, що вказує на успішне господарювання та ефективне управління. Це є позитивним результатом, особливо в контексті збільшення власного капіталу, оскільки це дозволяє компанії зменшити залежність від зовнішніх джерел фінансування та стає більш конкурентоспроможною на ринку, що привабливо для інвесторів.

Чистий прибуток ТДВ «Укроліяпродукт» має тенденцію до зростання, свідчаючи про високу прибутковість компанії та здатність нарощувати прибуток через розширення послуг та формування власної цінової політики. Виручка від реалізованої продукції також відзначається позитивною динамікою зростання у 2020 році, але в 2021 році відбулося спадання.

Щодо валового доходу, відзначається позитивна тенденція до зростання, і в 2020 році показник збільшився на 5,09%. Собівартість реалізованої продукції (послуг) показує збільшення на 15,12% у 2020 році та зменшення на 15,75% у 2021 році відповідно. Адміністративні витрати та витрати на збут мають майже однаковий рівень і відзначаються тенденцією до зростання.

Отже, аналізуючи основні показники фінансово-господарської діяльності ТДВ «Укроліяпродукт», можна визначити позитивну динаміку розвитку компанії, яка розширює асортимент послуг і збільшує свій прибуток та власний капітал. Це, в свою чергу, призводить до збільшення собівартості реалізованих послуг та інших витрат діяльності, а також зменшення поточних зобов'язань, що робить компанію лідером на ринку України.

Оскільки підприємство є експортером олії в країни дальнього і ближнього зарубіжжя, важливим є вивчення динаміки структури виручки (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка структури виручки від реалізації ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Показник	Роки			Відхилення від 2021 року	
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2019 р.	2020 р.
Виручка від реалізації продукції тис. грн.	351585	385711	353338	1753	-32373
Експорт, тис. грн	23184,4	26113,3	24065,7	881,3	-2047,6
Реалізація на внутрішньому ринку, тис. грн	328400,6	359597,7	329272,3	871,7	-30325,4

Джерело: розроблено автором

Аналіз таблиці 2.2 вказує на нестабільну динаміку реалізації товарів на зовнішньому ринку. Згідно з проаналізованими даними, частка продукції, яка

реалізується за межами країни, становить приблизно 7%. Таким чином, компанія орієнтована на задоволення потреб внутрішнього ринку.

Далі слід провести аналіз показників, що характеризують фінансові результати господарської діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка показників, що характеризують фінансові результати господарської діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Показники	Роки			Відхилення (+,-) 2021 р. від 2020 р.	
	2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	351585	385711	353338	1753	-32373
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	303042	329432	304156	1114	-25276
Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	48503	56279	49182	679	-7097
Інші доходи (операційні, позареалізаційні, фінансові), тис. грн.	4176	8146	11972	7796	3826
Інші витрати (операційні, фінансові), тис. грн.	24636	28801	25055	419	-3746
Прибуток (збиток) до оподаткування, тис. грн.	8101	9302	16516	8415	7214
Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	1458	1674	2973	1515	1299
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	6643	7628	13543	6900	5915

Джерело: розроблено автором.

Аналіз даних таблиці 2.3 дозволяє зробити висновок, що негативним є зростання собівартості реалізованої продукції у 2021 році порівняно із 2019 роком на 1114 тис. грн. (рис.2.2).

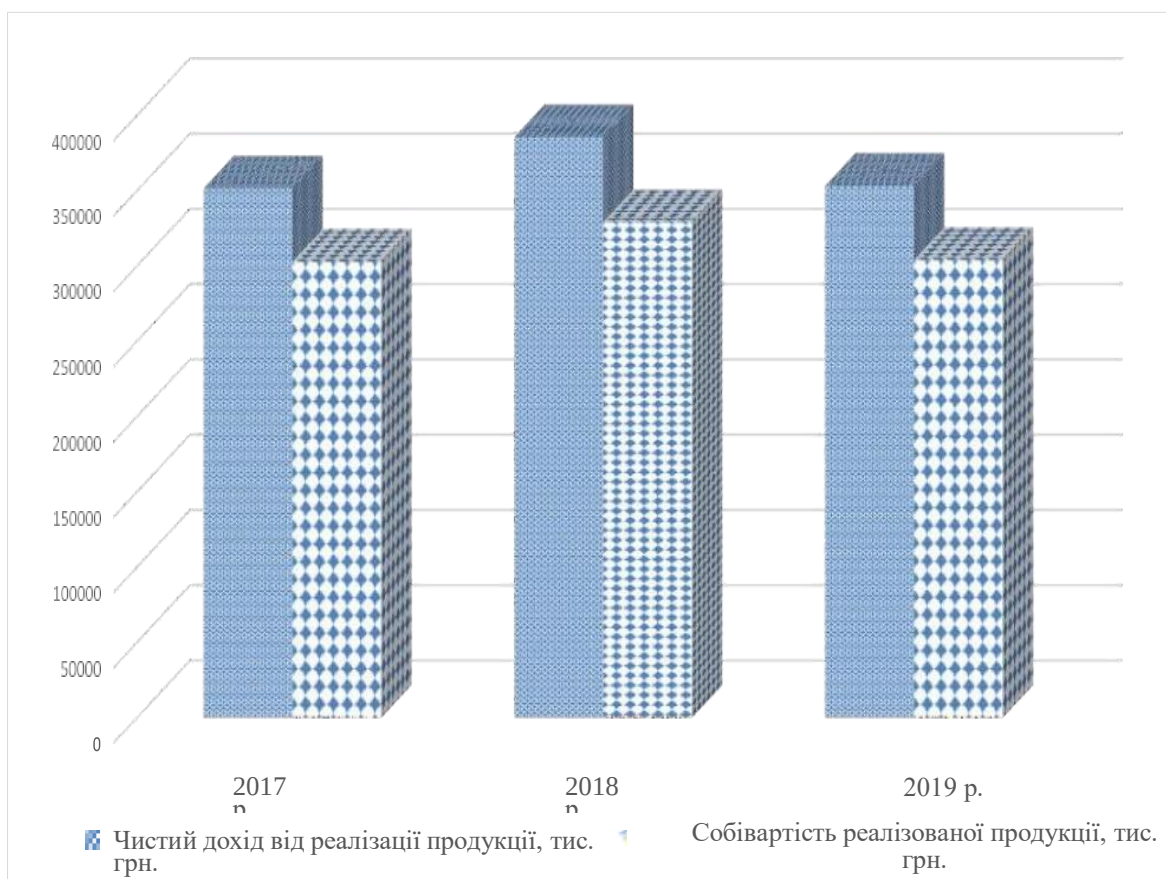


Рис. 2.2 – Співвідношення чистого доходу від реалізації продукції і собівартості продукції ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Джерело: розроблено автором.

Це призвело до скорочення валового прибутку ТДВ «Укроліяпродукт» у 2021 році на 7097 тис. грн порівняно з попереднім роком. Доходи від інших видів діяльності зросли на 7796 тис. грн у порівнянні з 2019 роком. Витрати на інші потреби в 2021 році збільшилися на 419 тис. грн порівняно з 2019 роком і зменшилися на 3746 тис. грн порівняно з 2020 роком. Позитивну динаміку продемонстрував прибуток до оподаткування, який зріс на 8415 тис. грн порівняно з 2019 роком і на 7214 тис. грн порівняно з 2020 роком. Протягом розглядуваного періоду ТДВ «Укроліяпродукт» фіксувало чистий прибуток, який у 2021 році зріс на 6900 тис. грн в порівнянні з 2019 роком.

Для визначення впливу конкретних факторів на розмір та зміну прибутку рекомендується провести факторний аналіз оціночної вартості прибутку (збитку). Це може бути здійснено методом ланцюгових підстановок, який враховує вплив різних факторів, як це представлено в (табл. 2.4).

Для проведення факторного аналізу методом ланцюгових підстановок прибуток знадобиться ось така формула:

$$\Pi_p = B_p - C_p - B_a - B_z \quad (2.1)$$

Де, B_p – виручка від реалізації продукції, грн.; C_p – собівартість реалізованої продукції, грн.; B_a – адміністративні витрати, грн.; B_z – витрати на збут, грн.

Таблиця 2.4

Вихідні дані для здійснення факторного аналізу ТДВ «Укроліяпродукт»

Фактор \ Рік	2020 р.	2021 р.
Оцінююча вартість прибутку	29957	29599
Виручка від реалізації продукції, тис. грн	385711	353338
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	329432	304156
Адміністративні витрати, тис. грн	8545	10534
Витрати на збут, тис. грн	17777	9049

Джерело: розроблено автором.

Розрахунок впливу виручки від реалізації продукції на оціночну вартість прибутку (збитку) від продажу ($\Delta \Pi_1$):

$$\Delta \Pi_1 = (B_{p1} - C_{p0} - B_{a0} - B_{z0}) - (B_{p0} - C_{p0} - B_{a0} - B_{z0}) = (353338 - 329432 - 8545 - 17777) - (385711 - 329432 - 8545 - 17777) = - 32373 \text{ тис. грн.}$$

Де, B_{p1} – виручка від реалізації продукції у 2021 році; B_{p0} – виручка від реалізації продукції у 2020 році.

Вплив зміни рівня собівартості на оціночну вартість прибутку ($\Delta \Pi_2$):

$$\Delta \Pi_2 = (B_{p1} - C_{p1} - B_{a0} - B_{z0}) - (B_{p1} - C_{p0} - B_{a0} - B_{z0}) = (353338 - 304156 - 8545 - 17777) - (353338 - 329432 - 8545 - 17777) = 25276 \text{ тис. грн.}$$

Де, C_{p0} , C_{p1} – собівартість продукції у 2020 та 2021 рр.

Вплив зміни рівня адміністративних витрат на оціночну вартість прибутку ($\Delta \Pi_3$):

$$\Delta \Pi_3 = (B_{p1} - C_{p1} - B_{a1} - B_{z0}) - (B_{p1} - C_{p1} - B_{a0} - B_{z0}) = (353338 - 304156 - 10534 - 17777) - (353338 - 304156 - 8545 - 17777) = - 1989 \text{ тис. грн.}$$

B_{a0} , B_{a1} – адміністративні витрати у 2020 та 2021 рр.

Вплив зміни рівня комерційних витрат на оціночну вартість прибутку ($\Delta \text{Пр}_4$):

$$\Delta \text{Пр}_4 = (B_{p1} - C_{p1} - B_{a1} - B_{31}) - (B_{p1} - C_{p1} - B_{a1} - B_{30}) = (353338 - 304156 - 10534 - 9049) - (353338 - 304156 - 10534 - 17777) = 8728 \text{ тис. грн.}$$

Де, B_{30} , B_{31} – витрати на збут у 2020 та 2021 рр.

Сума факторних відхилень, що показує загальну зміну прибутку від продажу продукції за період, який аналізується:

$$\Delta \text{Пр} = \Delta \text{Пр}_1 + \Delta \text{Пр}_2 + \Delta \text{Пр}_3 + \Delta \text{Пр}_4 = -32373 + 25276 - 1989 + 8728 = -358 \text{ тис. грн.}$$

Отже, у 2021 році відбулося скорочення оцінюваної вартості прибутку на 358 тис. грн, що було зумовлено зниженням виручки від реалізації продукції та зменшенням адміністративних витрат. На підставі фінансових результатів діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» за період 2017-2021 рік був розроблений прогноз можливого прибутку від операційної діяльності підприємства на 2022 рік. Прогноз був складений в середовищі EXCEL за допомогою методу експоненційного згладжування та інструменту «Пошук рішення». Графічне відображення отриманих прогнозних даних представлено на (рис. 2.3).



Рис. 2.3 – Прогноз прибутку від операційної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» на 2022 рік

Джерело: розроблено автором.

Зазначаючи, що прибуток від операційної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» у прогнозованому періоді становитиме 24 674,71 тис. грн, важливо провести аналіз структури активів підприємства (див. табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Структура та динаміка активів ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		Відхилення (+;-) 2021 р. від 2020 р.	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	2019 р.	2020 р.
Нематеріальні активи	9	0,003	5	0,002	3	0,001	-0,002	-0,001
Основні засоби	238775	76,43	213943	72,92	283588	82,05	5,61	9,13
Незавершені капітальні інвестиції	12969	4,15	29062	9,91	17136	4,96	0,81	-4,95
Запаси товарно-матеріальних цінностей	30276	9,69	22084	7,53	14874	4,30	-5,39	-3,22
Дебіторська заборгованість	24815	7,94	27298	9,30	28600	8,27	0,33	-1,03
Грошові кошти та їх еквіваленти	4297	1,38	98	0,03	534	0,15	-1,22	0,12
Витрати майбутніх періодів	5	0,40	3	0,00	187	0,05	-0,35	0,05
Інші оборотні активи	1244	0,40	914	0,31	711	0,21	-0,19	-0,11
Разом	312390	100	293407	100	345633	100	0,00	0,00

Джерело: розроблено автором.

Аналіз даних таблиці 2.5 дозволяє зробити висновок, що в структурі активів ТДВ «Укроліяпродукт» відбуваються зміни. Зокрема, вартість та частка основних засобів зросли. У 2021 році порівняно з 2019 роком це збільшення складає 5,61%, а порівняно з 2020 роком – 9,13%. Важливо відзначити негативний аспект у зростанні дебіторської заборгованості у динаміці, хоча позитивним є зменшення її питомої ваги у загальній структурі активів. У 2019 році ця питома вага становила 7,94%, у 2020 році – 9,30%, а в 2021 році вона скоротилася до 8,27%. Також варто відзначити зменшення питомої ваги грошей та їх еквівалентів у 2021 році порівняно з 2019 роком на 1,22%. Протягом періоду значно зросла вартість незавершених капітальних інвестицій.

Отже, відбувається зростання вартості активів даного підприємства, тому важливо провести аналіз ефективності обертання оборотних активів (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Оцінка оборотності активів ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до	
	2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Кількість днів аналізованого періоду	360	360	360	x	x
Одноденна виручка, тис. грн	976,5	1071,4	981,5	5,0	-89,9
Середній залишок оборотних активів, тис. грн	55701,5	55517	47651,5	-8050	-7865,5
Коефіцієнт оборотності оборотних коштів, оборотів	6,31	6,95	7,42	1,10	0,47
Тривалість обороту оборотних коштів, дні	57,04	51,82	48,55	-8,49	-3,3
Коефіцієнт завантаження, грн	0,16	0,14	0,13	-0,02	-0,01

Джерело: розроблено автором.

Дані таблиці 2.6 свідчать, що коефіцієнт оборотності оборотних коштів зріс на 1,10 оборотів у 2021 році порівняно з 2019 роком, що свідчить про незначне покращення використання оборотних коштів. Тривалість одного обороту оборотних коштів у 2021 році скоротилася на 8,49 днів порівняно з 2019 роком, а в порівнянні з 2020 роком зменшилася на 3,3 дні, що є позитивним. Далі проведемо аналіз динаміки власних оборотних коштів ТДВ «Укроліяпродукт» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Динаміка власних оборотних коштів ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр

Показники	Одиниця виміру	Роки			Відхилення (+;-) 2021 р. до	
		2019	2020	2021	2019 р.	2020 р.
Власний капітал	тис. грн	21791	27347	40391	18600	13044
Необоротні активи	тис. грн	251753	243010	300727	48974	57717
Власні оборотні кошти	тис. грн	-229962	-215663	-260336	-30374	-44673

Джерело: розроблено автором.

Дані таблиці 2.7 показують, що у ТДВ «Укроліяпродукт» протягом досліджуваного періоду виявлялося недостатньо власних оборотних коштів. Негативним є зменшення їх дефіциту у кінці періоду. Далі необхідно провести оцінку платоспроможності підприємства (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Динаміка показників платоспроможності ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2020 рр

Показники	Одиниця виміру	Роки			Нормативне значення	Відхилення від нормативу (+,-)		
		2019	2020	2021		2019 р.	2020 р.	2021 р.
Грошові кошти та їх еквіваленти	тис.грн	4297	98	534	X	X	X	X
Дебіторська заборгованість	тис.грн	24815	27298	28600	X	X	X	X
Оборотні активи всього	тис.грн	60637	50397	44906	X	X	X	X
Необоротні активи всього	тис.грн	251753	243010	300727	X	X	X	X
Власний капітал	тис.грн	21791	27347	40391	X	X	X	X
Поточні зобов'язання	тис.грн	194419	160044	246026	X	X	X	X
Коефіцієнт абсолютної ліквідності		0,022	0,001	0,002	>0,2	-0,178	-0,199	-0,198
Коефіцієнт проміжної ліквідності		1,128	1,171	1,116	>0,7	0,428	0,471	0,416
Коефіцієнт поточної ліквідності		0,312	0,315	0,183	>1	-0,688	-0,685	-0,817
Коефіцієнт забезпечення власними коштами		-3,792	-4,279	-5,797	>0,1	-3,892	-4,379	-5,897

Джерело: розроблено автором.

Коефіцієнт проміжної ліквідності визначає, наскільки ефективно підприємство може покрити свої поточні зобов'язання грошовими коштами та дебіторською заборгованістю (швидко реалізованими активами). Цей коефіцієнт свідчить про здатність підприємства покрити свої зобов'язання перед кредиторами у випадку зниження обсягів виробництва.

Висновок з аналізу даних дозволяє стверджувати, що протягом досліджуваного періоду ТДВ «Укроліяпродукт» мало можливість ефективно

покривати свої зобов'язання перед кредиторами у випадку зменшення обсягів виробництва та реалізації, оскільки зазначений коефіцієнт перевищував норматив.

Коефіцієнт поточної ліквідності вказує на те, яку частину поточних зобов'язань підприємство може погасити за рахунок оборотних коштів, таких як грошові кошти, їх еквіваленти, фінансові інвестиції та дебіторська заборгованість. Зазначене підприємство могло погасити зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів протягом усього досліджуваного періоду [28, с.499].

Коефіцієнт забезпеченості власними коштами вказує на те, наскільки підприємство може формувати оборотні активи власними джерелами. З розрахунків таблиці 2.8 випливає, що підприємство не може повністю забезпечити формування оборотних активів власними коштами.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності, який є найжорсткішим критерієм платоспроможності, вказує на те, яку частину короткострокової заборгованості підприємство може погасити найближчим часом. Зазначений коефіцієнт на ТДВ «Укроліяпродукт» менший від нормативного значення, що свідчить про негативний фінансовий стан підприємства в цьому аспекті [23].

Аналіз фінансової стійкості на конкретну дату дає змогу визначити, наскільки раціонально підприємство управляє своїми власними та запозиченими коштами на попередній період. Забезпечення стану джерел власних та запозичених засобів відповідно стратегічним цілям розвитку ТДВ «Укроліяпродукт» є критично важливим, оскільки недостатня фінансова стійкість може призвести до неплатоспроможності, тобто відсутності необхідних коштів для розрахунків з партнерами та державою.

З іншого боку, значні залишки вільних грошових коштів можуть ускладнити діяльність підприємства через іммобілізацію в надлишкові матеріально-виробничі запаси та додаткові витрати. Показники фінансової стійкості вказують на рівень захищеності інтересів кредиторів та інвесторів, які мають довгострокові вкладення у ТДВ «Укроліяпродукт» (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Показники фінансової стійкості ТДВ «Укроліяпродукт» 2019-2021 рр

Показники	Одиниця виміру	Роки			Нормативне значення	Відхилення від нормативу (+,-)		
		2019	2020	2021		2019 р.	2020 р.	2021 р.
Власний капітал	тис.грн	21791	27347	40391	X	X	X	X
Позичковий капітал	тис.грн	290599	266060	305242	X	X	X	X
В т.ч. довгостроковий позичковий капітал	тис.грн	96180	106116	59216	X	X	X	X
Всього використано капіталу	тис.грн	312390	293407	345633	X	X	X	X
Коефіцієнт автономії		0,07	0,09	0,12	>0,5	-0,43	-0,41	-0,38
Коефіцієнт фінансування		17,75	13,61	9,02	<1	16,75	12,61	8,02
Коефіцієнт заборгованості		0,93	0,91	0,88	<0,5	0,43	0,41	0,38
Коефіцієнт фінансової стабільності		0,07	0,10	0,13	>1,0	-0,93	-0,90	-0,87

Джерело: розроблено автором.

Коефіцієнт автономії вказує, яка частина власних коштів формує активи підприємства. Те, що значення цього коефіцієнта протягом 2019-2021 років було менше нормативного, свідчить про недостатню високу залежність активів від власних коштів, що може бути вважається негативним аспектом.

Коефіцієнт фінансування, перевищуючи нормативне значення, показує, що в 2021 році на 1 грн власного капіталу припадало 9,02 грн зобов'язань. Це може свідчити про значну роль запозичених коштів у фінансуванні діяльності підприємства, що також потребує уваги та оцінки ризиків.

Коефіцієнт заборгованості, характеризуючи співвідношення поточних позикових коштів до валюти балансу, показав, що в 2021 році ТДВ «Укроліяпродукт» на 1 грн. капіталу залучило 0,88 грн. позикових коштів для фінансування поточної діяльності. Зазначте, що протягом 2019-2021 років цей показник виходив за межі нормативного значення, що може вказувати на негативний фінансовий стан підприємства в цьому контексті.

Коефіцієнт фінансової стабільності, який визначає співвідношення власних коштів до позичкових на ТДВ «Укроліяпродукт», за усім досліджуваним періодом виходив за межі нормативного значення. Це свідчить про те, що підприємство має високу залежність від позичкових коштів у своїй фінансовій структурі. Зазначте, що вищезазначений факт може бути потенційною загрозою для стійкості платежів.

Аналіз витрат є важливим елементом, оскільки витрати є необхідною складовою діяльності будь-якого підприємства. У сучасних умовах господарювання підприємства активно працюють над оптимізацією та зменшенням витрат для максимізації прибутку та раціональної організації трудового процесу [23].

Дані з таблиці 2.10 вказують на зменшення загальної суми витрат ТДВ «Укроліяпродукт» у 2021 році порівняно з 2019 роком на 19222 тис. грн. Це може бути визнано позитивним трендом, що сприяє збереженню та оптимізації ресурсів підприємства.

Таблиця 2.10

Динаміка структури операційних витрат ТДВ «Укроліяпродукт» за 2017-2019 рр.

Показники	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення (+,-) 2019 р.			
							2017 р.		2018 р.	
	тис.грн	пит. вага, %	тис.грн	пит. вага, %	тис.грн	пит. вага, %	тис.грн	пит. вага, %	тис.грн	пит. вага, %
Матеріальні витрати	203382	67,08	204596	63,67	163424	57,55	-39958	-9,53	-41172	-6,12
Витрати на оплату праці	36956	12,19	41114	12,80	48632	17,13	11676	4,94	7518	4,33
Відрахування на соціальні заходи	8082	2,67	8908	2,77	10507	3,70	2425	1,03	1599	0,93
Амортизація	24366	8,04	28150	8,76	29306	10,32	4940	2,28	1156	1,56
Інші операційні витрати	30390	10,02	38553	12,00	32085	11,30	1695	1,28	-6468	-0,70
Разом	303176	100	321321	100	283954	100	-19222	-	-37367	-

Джерело: розроблено автором.

У 2021 році спостерігалось зменшення матеріальних витрат на ТДВ «Укроліяпродукт». Сума цих витрат зменшилася на 39958 тис. грн порівняно з 2019 роком і на 41172 тис. грн порівняно з 2020 роком. Питома вага матеріальних витрат зменшилась на 9,53% у 2021 році порівняно з початком періоду, що може бути визнано позитивним показником ефективного управління ресурсами.

Одночасно, витрати на оплату праці зросли, показуючи позитивну динаміку. У порівнянні з 2019 роком вони збільшилися на 11676 тис. грн, а порівняно з 2020 роком – на 7518 тис. грн. Цей показник свідчить про позитивну тенденцію у розвитку і удосконаленні робочого персоналу.

Також важливо відзначити збільшення відрахувань на амортизацію, що свідчить про ефективне використання амортизаційної політики підприємства і його здатність нараховувати амортизаційні відрахування на основні засоби.

Інші операційні витрати, такі як послуги зв'язку, охорони, страхування майна, відрядження, орендна плата та інші, також зросли в 2021 році порівняно з 2019 роком на 1695 тис. грн.

Аналіз показників рентабельності підприємства дозволяє оцінити ефективність його роботи. Графічне відображення динаміки рентабельності надає більш повну картину результативності підприємства.

Таблиця 2.11

**Динаміка показників рентабельності ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021
рр**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. до	
				2019 р.	2020 р.
Рентабельність продукції	2,19	2,32	4,45	2,26	2,14
Загальна рентабельність активів	2,13	2,60	3,92	1,79	1,32
Рентабельність власного капіталу	33,85	31,05	39,99	6,13	8,94
Рентабельність оборотних коштів	11,93	13,74	28,47	16,55	14,73

Джерело: розроблено автором.

За проведеними обчисленнями рентабельності ТДВ «Укроліяпродукт» можна зробити такі висновки. Рентабельність активів підприємства вказує на те, який прибуток припадає на 100 грн., вкладених у його майно. Якщо в 2019 році цей показник складав 2,13%, то до кінця 2020 року зріс до 3,92%. Це свідчить про збільшення прибутку, отриманого підприємством, від вкладених грошових коштів у майно.

Рентабельність реалізації продукції вказує на те, який прибуток припадає на 100 грн. реалізованої продукції. На кінець звітного періоду цей показник становить 4,45%, що свідчить про його загальний ріст. Це говорить про те, що із збільшенням обсягу реалізації продукції підприємство досягає вищої рентабельності та, відповідно, чистого прибутку.

Рентабельність власного капіталу демонструє, який прибуток генерується з 100 грн. власних коштів. У 2019 році цей показник становив 33,85%, в 2020 році знизився до 31,05%, а в 2021 році зріс до 39,99%. Прибуток, отриманий з власного капіталу, використовується для подальшого розвитку підприємства.

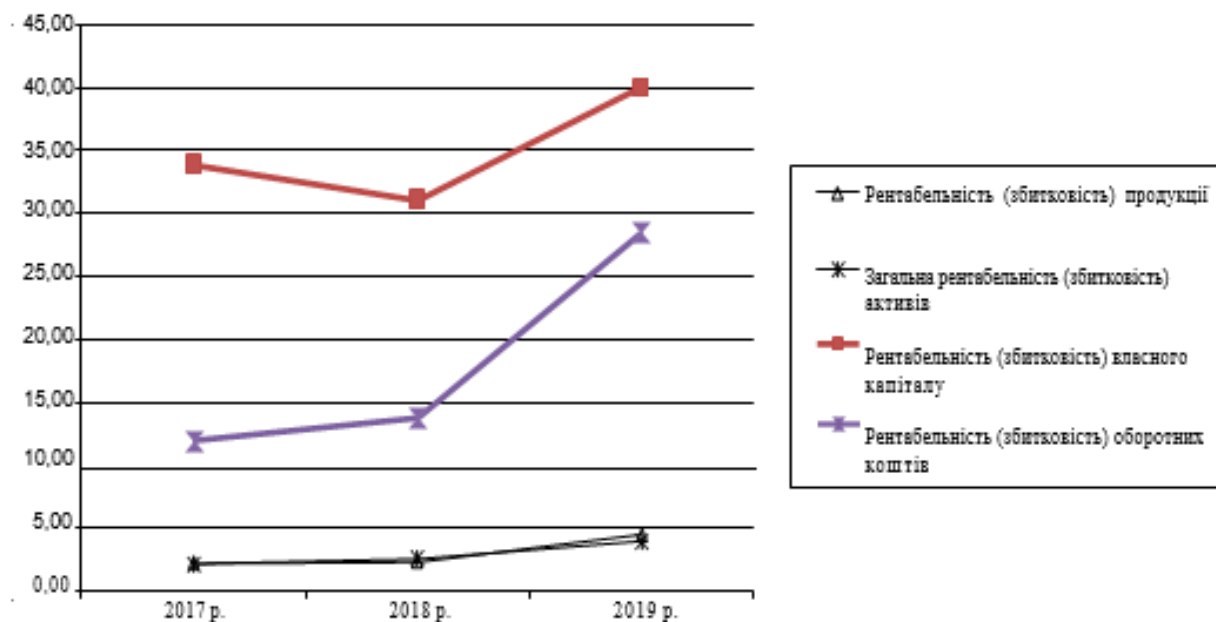


Рис. 2.4 – Динаміка рентабельності ТДВ «Укроліяпродукт» за 2019-2021 рр.

Джерело: розроблено автором.

Отже, можна зазначити, що протягом 2019-2021 років ТДВ «Укроліяпродукт» не ефективно здійснювало фінансово-господарську

діяльність, що підтверджується негативною динамікою всіх показників фінансової стійкості, зменшенням вартості оборотних активів та зниженням фондоддачі. Частка реалізованої продукції на внутрішньому ринку становить близько 7%. Зауважимо позитивні аспекти, такі як зростання виручки від реалізації продукції, покращення оборотності оборотних активів та збільшення чистого прибутку.

2.3. Аналіз обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт»

Обліково-аналітичне забезпечення зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» представляє собою систему управління, що ґрунтується на комплексному використанні інформації з фінансового, управлінського, податкового, екологічного обліково-аналітичних систем, а також систем бюджетування, планування та прогнозування. Ця система не обмежується засобами, визначеними вказаними обліково-аналітичними системами, але використовує їх як засоби досягнення управлінських завдань та цілей у сфері зовнішньоекономічної діяльності. У рамках обліково-аналітичного забезпечення важливу роль у генерації первинної інформації відіграє бухгалтерський облік, включаючи фінансовий, управлінський, та податковий облік. Цей облік дозволяє отримувати вихідні дані, відслідковувати їх зміни в різні періоди часу або на конкретну дату, а також забезпечує систему контролю за необхідними показниками порівняння та аналізу [23].

Система обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності виконує свої функції на будь-якому етапі управління організацією, що підкреслює важливість постійного та оперативного контролю над економічними процесами підприємства. Реалізація обліково-аналітичного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт» включає кілька етапів:

- Визначення та комплексний аналіз потреб різних користувачів обліково-аналітичної інформації для ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю.

- Встановлення центрів відповідальності за різними сегментами обліково-аналітичної інформації та делегування їм додаткових функцій та завдань.

- Визначення оптимальної структури та ієрархічності обліково-аналітичного забезпечення.

- Розробка методологічних, організаційних та інших аспектів функціонування обліково-аналітичних систем для ефективного управління зовнішньоекономічною діяльністю.

- Постійний моніторинг ризиків діяльності та контроль над показниками.

Розробка стратегії управління зовнішньоекономічною діяльністю (ЗЕД) та покращення якості корпоративного управління є важливим завданням для підприємства [11, с.20].

Якість інформаційного забезпечення визначає правильність ухвалення управлінських рішень, особливо коли йдеться про зовнішньоекономічну діяльність ТДВ «Укроліяпродукт». Основним джерелом інформації про зовнішньоекономічну діяльність є дані бухгалтерського обліку.

Проте, важливо відзначити, що аналіз і контроль експортно-імпортних операцій може ускладнюватись через невідповідність бухгалтерського законодавства з питань зовнішньоекономічної діяльності. Існують проблеми з відображенням експортних операцій у бухгалтерському обліку та створенням ефективної системи їх оцінки, аналізу та прогнозування.

Одним із ключових джерел об'єктивної інформації для аналізу та контролю зовнішньоекономічної діяльності є публічна фінансова звітність підприємств. Відповідно до положень Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», інформація про здійснення зовнішньоекономічної діяльності повинна бути відображена у:

- Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства (форма №1),
- Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2),
- Звіті про рух грошових коштів (форма №3),

- Звіті про власний капітал (форма №4),
- Примітках до фінансової звітності (форма №5).

Відповідно до законодавства, в бухгалтерському балансі повинні бути окремо відображені активи, що знаходяться у зовнішньоекономічному обороті, такі як товари, документи, цінні папери, а також відповідні пасиви, такі як кредити, заборгованість, одержані прибутки тощо. Згідно із Законом, у звіті про фінансові результати також повинна бути окремо відображена виручка від зовнішньоекономічних операцій та відповідні витрати. В примітках до річного фінансового звіту мають бути подані необхідні пояснення показників зовнішньоекономічної діяльності [26].

Проте слід відзначити, що Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» не передбачає відображення відомостей, які стосуються фактів або результатів здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Діючі форми фінансової звітності визначаються лише визначеним колом статей, що наведені у додатку 3 до НП(С)БО 1 [1].

Отже, ТДВ «Укроліяпродукт» як суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності опиняється в ситуації, коли воно не може виконати встановлені законодавством вимоги щодо необхідності ведення окремого обліку зовнішньоекономічних операцій та відображення результатів зовнішньоекономічної діяльності в бухгалтерській фінансовій звітності. Це стається через відсутність відповідних статей, які відображали б результати зовнішньоекономічної діяльності у наявних формах фінансової звітності.

Важливо відзначити, що інформація, наведена в зазначених формах, не надає повноцінної можливості визначення обсягів додаткових доходів та витрат і, відповідно, ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Ці форми відображають лише загальні витрати та результати діяльності підприємства в цілому. Таким чином, для більш детального аналізу та контролю ефективності зовнішньоекономічної діяльності слід використовувати додаткові джерела інформації, такі як форми статистичної звітності, серед яких:

- звіт про експорт (імпорт) товарів, що не проходять митного декларування (форма № 5-ЗЕЗ),
- звіт про експорт (імпорт) послуг (форма № 9-ЗЕЗ),
- звіт про іноземні інвестиції в Україну (форма № 10-ЗЕЗ),
- звіт про інвестиції з України в економіку країн світу (форма № 13-ЗЕЗ);
- звіт про придбання (продаж) товарів для забезпечення життєдіяльності транспортних засобів, потреб пасажирів та членів екіпажу (форма № 14-ЗЕЗ);
- декларація про валютні цінності, доходи та майно, що належать резидентів України і знаходяться за її межами [5; 2; 6].

Застосування системного підходу у побудові системи обліково-аналітичного управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) дозволяє розглядати об'єкт дослідження через призму сукупності функціональних підсистем. Реалізація цих підсистем через участь у блоках управлінського обліку формує систему, яка крок за кроком взаємодіє з кожною з підсистем, підвищуючи тим самим ефективність і результативність зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Обліково-аналітичне забезпечення управління ефективністю ЗЕД ТДВ «Укроліяпродукт» включає організаційно-економічне забезпечення, до якого входить техніка підготовки та прийняття управлінських рішень. Тому необхідно розглянути технологію прийняття управлінських рішень на ТДВ «Укроліяпродукт».

Програмно-цільова технологія прийняття управлінських рішень на підприємстві визначається конкретними критеріями, які повинні бути виконані під час розробки та реалізації цих рішень. Нижче наведено обов'язкові критерії для даної технології:

- Кількість користувачів: Управлінське рішення розробляється для не більше 50 осіб. Це означає, що система повинна бути достатньо гнучкою та пристосованою до потреб обмеженої кількості працівників.
- Час виконання: Термін виконання завдання не повинен перевищувати одного року. Це визначає чіткий графік та етапи розробки, спрямовані на швидке впровадження рішення в практику підприємства.

- Характер продукції: Оскільки на підприємстві переважає серійне виробництво, управлінське рішення має бути оптимізоване для потреб масового виробництва та координації великого обсягу операцій.

- Обмеження на використання ресурсів: Практично відсутні обмеження на використання ресурсів, що вказує на необхідність оптимального використання доступних ресурсів для ефективного впровадження управлінського рішення.

- Врахування цих критеріїв дозволяє забезпечити ефективне впровадження та використання управлінських рішень на підприємстві згідно з програмно-цільовою технологією.

З вашого опису видно, що на підприємстві ТДВ «Укроліяпродукт» здійснюється планування реалізації продукції кожного року, а втілення планів відбувається протягом року. Такий підхід вказує на дотримання програмно-цільової технології прийняття управлінського рішення.

При цьому стиль прийняття управлінських рішень на підприємстві визначається як урівноважений тип. Це означає, що на підприємстві вже сформована вихідна ідея, що виникла на основі аналізу умов і вимог завдання. Такий підхід вважається продуктивним.

Керівництво підприємства використовує класичний підхід до прийняття управлінських рішень. Це означає, що застосовується певна процедура та виконуються обов'язкові дії. Виявлення проблемної ситуації, визначення обмежень і встановлення альтернатив є основними етапами цього підходу.

Такий урівноважений та систематичний підхід дозволяє підприємству ефективно вирішувати завдання та досягати поставлених цілей [23].

Таким чином, формування зовнішньоекономічної орієнтації ТДВ «Укроліяпродукт» значною мірою залежить від своєчасного надання обліково-аналітичної інформації про стан зовнішнього і внутрішнього середовища. Важливо інтегрувати результати ретроспективного, оперативного і перспективного видів аналізу для формування стійкої стратегії поведінки суб'єктів господарювання.

Успіх у зовнішньоекономічних відносинах тепер визначається не тільки фінансовим боком, але й якістю продукції, термінами поставок, рівнем обслуговування та задоволенням споживача. Ваше зауваження про те, що раніше системи управління не враховували ці критерії, свідчить про розширення підходів до оцінки ефективності.

Важливим виявилось визначення проблем щодо формування системи управлінської звітності та ефективного використання інформації. Перегляд форм фінансової та статистичної звітності виявив, що вони не містять необхідної інформації для аналізу та контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Це може вказувати на потребу вдосконалення засобів звітності та обліку, а також на впровадження додаткових джерел інформації, таких як форми статистичної звітності.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ЗЕД ТДВ «УКРОЛІЯПРОДУКТ»

3.1. Напрями покращення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю підприємства

Для вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю пропонується використовувати метод Кайдзен. Цей метод сприятиме оптимізації процесу калькулювання витрат, що безпосередньо впливає на прибутковість підприємства, особливо у контексті формування цільового прибутку для оцінки результативності нового продукту для зовнішньоекономічної діяльності ЗЕД (дод. Е).

Для досягнення цієї мети необхідно аналізувати, як буде змінюватися методологічна основа та обліково-аналітичне забезпечення. Зокрема, першочергово проводиться визначення ринкової ціни продукції ТДВ «Укроліяпродукт» на основі широкого інструментарію маркетингового аналізу.

В частині цього процесу, проводиться аналіз ринкової ситуації через впровадження бенчмаркінгу, що дозволяє визначити дві стратегічні величини: базову ціну (Kaizen price), за якою буде реалізовуватися продукція кінцевим споживачам, та бажані обсяги. Цей етап визначальний, оскільки він встановлює можливі (орієнтовані) показники. Слід зауважити, що обов'язково проводиться уточнення вимог до процесу виробництва та якості продукції на ТДВ «Укроліяпродукт» на основі дослідження рівня якості (за процесами та сировиною) з урахуванням очікувань споживача (QFD-аналіз, «Quality-Function Diagram» – аналіз за допомогою діаграми «якість-функція»). На цьому етапі визначаються ключові фактори (переваги), які є важливими для споживача та можуть впливати на вибір конкретного товару під час прийняття рішення. Це особливо актуально для міжнародних ринків, де слід враховувати специфіку кожного ринку та просувати продукцію в умовах високої конкуренції. На сучасних ринках, які характеризуються великою конкуренцією, зміни в

методології формування ціни можуть допомогти знизити витрати на оптимізацію системи управління, зокрема трансакційні витрати [41].

Подальшим етапом є обов'язкове визначення бажаного розміру прибутку для продукту (рівня прибутковості) (Kaizen profit) на ТДВ «Укроліяпродукт».

Ставка (норматив) прибутковості формується на підставі різноманітних критеріїв, таких як виплати дивідендів та дивідендна політика, рівень рентабельності діяльності, ставки оподаткування, рівень конкуренції та інших.

Також необхідно визначити допустиму собівартість продукту (allowable cost) для ТОВ «Укроліяпродукт». Пропонується визначати цю величину як різницю між визначальною (базовою) ціною та бажаним розміром прибутку. Для подальших розрахунків визначається орієнтована собівартість, яка включає інформацію про критичний поріг всіх витрат на розроблення, виробництво, просування і подальшу реалізацію визначених обсягів продукції. Тільки після цього проводиться розрахунок повної собівартості виробництва продукції ТОВ «Укроліяпродукт» [32, с.152].

Зокрема, такий підхід надає можливість коригувати ціну експортної продукції ТОВ «Укроліяпродукт». Шляхом порівняння визначається ймовірність укладення компромісу між очікуваннями споживача та вартістю, яку він готовий оплатити. Окремо проводиться аналіз ймовірності наявних внутрішніх резервів для зниження собівартості. Таким чином, можливо контролювати встановлення цільових витрат для ТДВ «Укроліяпродукт». Це призводить до змін у процесі формування собівартості експортної продукції ТОВ «Укроліяпродукт». Таким чином, пропонується наступний алгоритм, побудований на основі методології Кайдзен (дод. Ж).

Однією з ключових стратегічних завдань керівництва ТОВ «Укроліяпродукт» є надання пріоритету визначенню ринкових цін на експортований товар. Створення команди для підтримки впровадження цього підходу включає визначення ролей учасників, їх взаємодії з менеджерами підприємства, встановлення взаємної відповідальності, розробку загальної програми та графіку роботи команди.

В рамках своєї програми роботи команда ТОВ «Укроліяпродукт» повинна конкретизувати орієнтири, використовуючи методологію Кайдзен, з урахуванням особливостей галузі підприємства. Це включає організаційні заходи з розробки проектної документації, наказів та розпоряджень, спрямованих на створення єдності дій серед менеджерів.

Ця процедура дозволяє визначати бажані показники на підставі реальної ринкової ситуації, коли підприємство розуміє своє місце на ринку, впізнає потреби покупців, оцінює драйвери витрат і визначає критичне та бажане співвідношення між доходами і витратами [41].

У даному підході особливістю є формування параметричної моделі витрат на ранній стадії впровадження Кайдзен. Ця модель спрямована на оптимізацію витрат і сприяє взаємодії між різними службами ТОВ «Укроліяпродукт». Важливою рисою успіху такого підходу є залучення постачальників сировини і матеріалів ТОВ «Укроліяпродукт». Це створює можливість для систематичного моніторингу результатів виробництва продукції, яка експортується.

На ранніх етапах використання Кайдзен рекомендується використовувати інструменти, такі як MS Excel, для оптимізації витрат без суттєвого збільшення витрат. Функціональність MS Excel дозволяє створювати робочу книгу з різними таблицями, такими як: розрахунок бажаної собівартості продукту, QFD-аналіз, потреби покупців, порівняння витрат, функції продукту, матриця вибору концепції продукту та ін., які дозволяють проводити економічні розрахунки [41].

Такий підхід дозволяє здійснювати продаж продуктів за ціною, що повністю компенсує витрати і забезпечує отримання бажаного прибутку, сприяючи тим самим розвитку бізнесу. Така стратегія є особливо корисною для продуктів, які експортуються. У результаті запропонованих заходів ефективність управління обліково-аналітичним забезпеченням процесу управління ефективністю товариства може бути підвищена, оскільки це дозволяє контролювати витрати, визначати розмір цільового прибутку і управляти трансакційними витратами.

3.2. Удосконалення податково-фінансових аспектів управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності ТДВ «Укроліяпродукт»

Вдосконалення податково-фінансових аспектів управління ефективністю зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) в сучасних умовах може бути досягнуте за допомогою різних методів, таких як агентські договори, прості товариства, трансфер товарів, франчайзинг, лізинг та кредит.

Зокрема, рекомендується використовувати лізинг, який дозволяє зменшити початкові капіталовкладення та оптимізувати податкове навантаження, маючи при цьому ряд переваг (рис. 3.3).



Рис. 3.3 – Переваги від використання лізингу у діяльності ТДВ «Укроліяпродукт»

Джерело: розроблено автором.

Зокрема, фінансовий лізинг визначається своєрідними характеристиками, що вказують на його середньо- та довгостроковий характер і враховують амортизацію повної або значної частини об'єкта. Отже, рекомендується орієнтуватися на фінансовий лізинг відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ). Фінансовий лізинг визначається як господарська операція, яка здійснюється суб'єктом господарювання (фізичною або юридичною особою). Ця

операція передбачає передачу орендарю основного майна, яке було придбане за кошти або виготовлене орендодавцем за власні кошти. При цьому орендар бере на себе всі ризики та винагороди, пов'язані з можливістю користування (володінням) об'єктом лізингу [32, с.152].

Отже, відповідно до чинного законодавства, лізинг вважатиметься фінансовим, якщо лізинговий договір має хоча б одну характеристику (рис. 3.4).

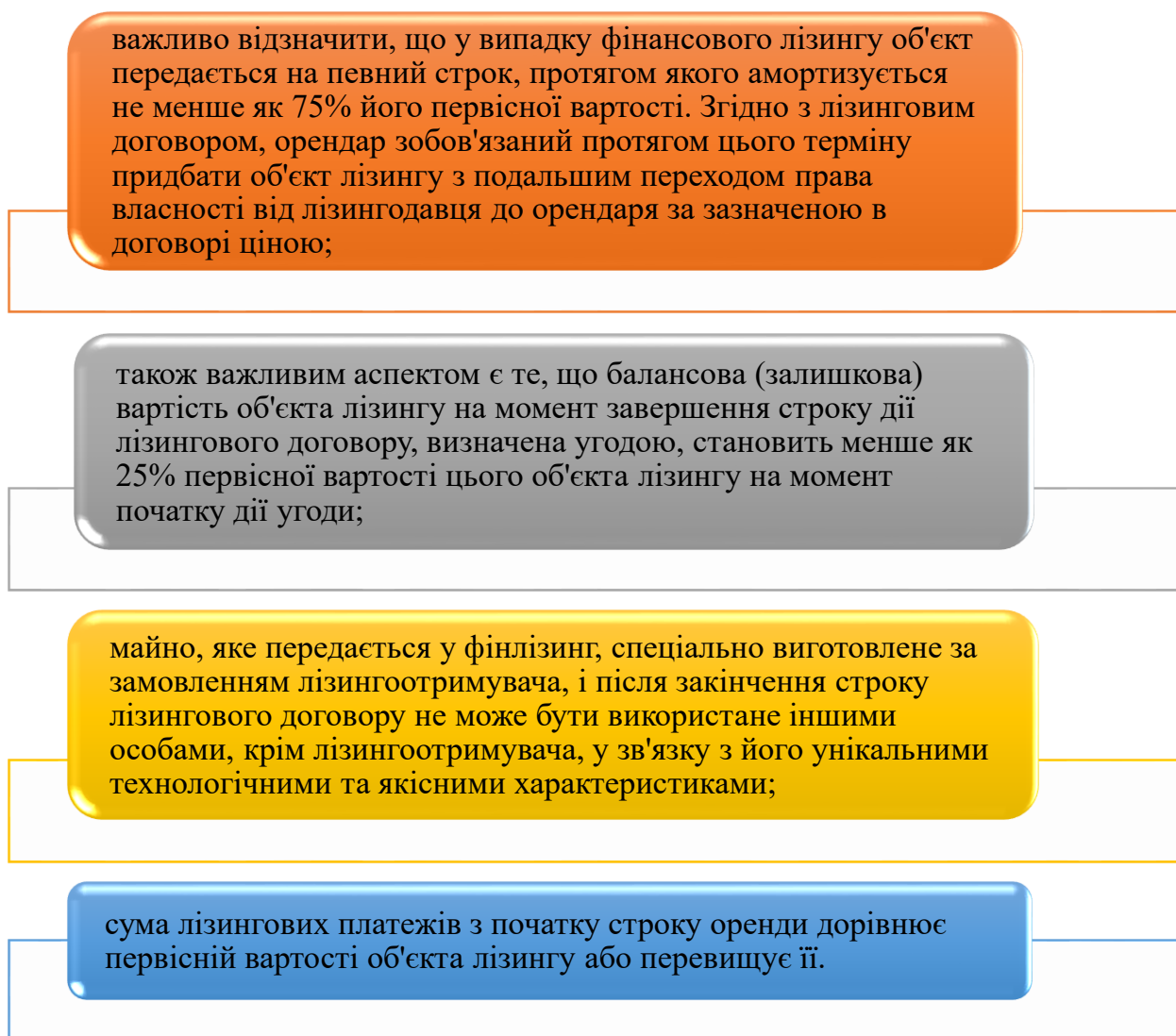


Рис. 3.4 – Умови фінансового лізингу для ТДВ «Укроліяпродукт»

Джерело: розроблено автором.

При цьому важливо відзначити, що правила бухгалтерського обліку операцій не залежать від класифікації лізингу, а визначаються сутністю самої операції. Тому слід зосередитися на оподаткуванні операцій фінансового лізингу (див. рис. 3.5).

Особливо, щодо оподаткування, зокрема ПДВ, операції з фінансового лізингу підлягають оподаткуванню ПДВ. Податкові зобов'язання для лізингодавця виникають на дату фактичної передачі об'єкта фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу (п. 187.6 ПКУ) [24].

Лізингодавець, який проводить коригування фінансового результату, зобов'язаний внести коригування до фінансового результату при передачі у лізинг власного об'єкта основних засобів. Це включає збільшення фінансового результату на суму залишкової вартості за бухгалтерським обліком та відповідне зменшення цього результату на суму залишкової вартості відповідно до податкового обліку.	Отримувач лізингу, який укладає фінансовий лізинг, повинен відображати цю операцію у податковому обліку подібно до ситуації купівлі основного засобу. Протягом періоду, коли об'єкт фінансового лізингу фігурує на балансі отримувача лізингу, будуть необхідні "амортизаційні" коригування. Це включає збільшення фінансового результату на суму бухгалтерської амортизації, але одночасно зменшення цього результату на суму податкової амортизації. Такий підхід дозволяє відображати відповідні витрати на знос об'єкта лізингу в обліку податкового зобов'язання.
---	---

Рис. 3.5 – Оподаткування операцій з фінансового лізингу ТДВ «Укроліяпродукт»

Джерело: розроблено автором.

Особливо щодо оподаткування, зокрема щодо ПДВ, слід зазначити, що операції з фінансового лізингу підлягають оподаткуванню ПДВ. Податкові зобов'язання орендодавця виникають у момент фактичної передачі об'єкта фінансового лізингу у використання лізингоотримувачу (п.187.6 ПКУ).

Операції, що виникають під час укладання угоди про фінансовий лізинг між двома підприємствами, включають в себе різні фінансові компоненти: фонди для компенсації вартості об'єкта фінансового лізингу, винагороду лізингодавця (відсотки та комісії), відшкодування інших витрат лізингодавця тощо. Задача ускладнюється через особливості правил оподаткування ПДВ в цьому контексті.

У розділі «а» пункту 185.1 Податкового кодексу України чітко визначено, що передача об'єкта фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу підлягає оподаткуванню ПДВ. Крім того, згідно з пунктом 14.1.191 ПКУ, така операція розглядається як операція з постачання товарів [24].

Отже, використання лізингу на ТОВ «Укроліяпродукт» для зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) дозволить знизити податкове навантаження. Ще одним важливим аспектом, пов'язаним із підвищенням ефективності ЗЕД через застосування фінансового лізингу, є оптимізація і контроль над наступними видатками (рис. 3.6).

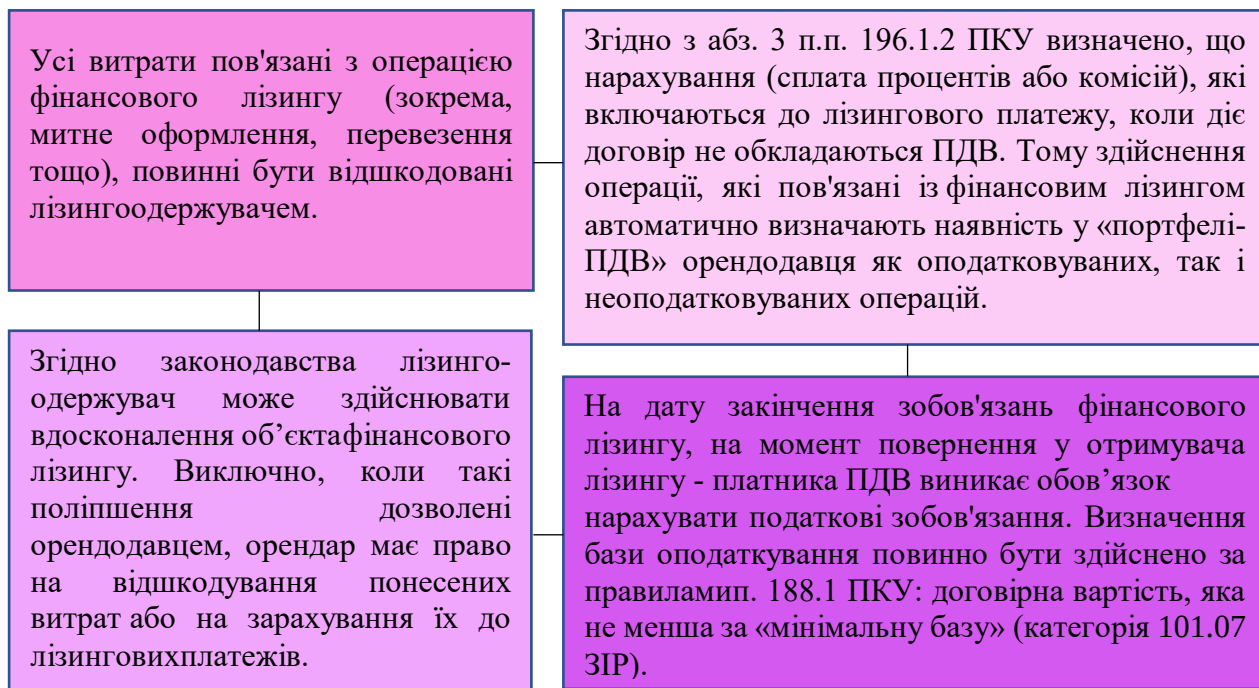


Рис. 3.6 – Витрати, які пов'язані із здійсненням операцій фінансового лізингу в Україні для ТДВ «Укроліяпродукт»

Джерело: розроблено автором.

Пропонується використати наступні підвиди фінансового лізингу (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Інструментарій фінансового лізингу для ТДВ «Укроліяпродукт»

Лізинг «стандарт»	Цей вид лізингу передбачає, що виробник продукції передає обладнання лізинговій компанії, яка в свою чергу здає його в оренду споживачеві. Між споживачем обладнання та виробником не буде жодних правових відносин, але за окремою угодою виробник може забезпечити технічне обслуговування обладнання. Лізингова компанія, у свою чергу, не втручатиметься у питання технічного обслуговування.
Лізинг «ліз-бек»	Сутність цієї операції полягає в тому, що власник обладнання продаватиме його лізинговій компанії та одночасно братиме його в оренду. Цей вид лізингу дозволяє поповнити оборотні кошти.

Продовження таблиці 3.1.

Лізинг «постачальнику»	Продавець обладнання діє на основі попереднього підходу і передбачає, що він сам стає орендарем, однак орендоване обладнання використовується іншими орендарями, яких він повинен знайти і здати їм обладнання у суборенду.
Оновлений лізинг	Характерним для цієї форми є те, що відбувається періодична заміна раніше зданого в лізинг обладнання більш сучасним.

Джерело: розроблено автором.

Далі розглянуто сутність фінансового лізингу на прикладі закупівлі обладнання (табл.3.2, 3.3).

Таблиця 3.2

Параметри угоди фінансового лізингу

Термін лізингу	24 місяці
Вартість об'єкта лізингу	5000000 грошових одиниць
Лізинговий відсоток	17.8 % річних (ануїтетна схема нарахування)
Первинний внесок за об'єкт	30 %
Одноразова комісія	1 %
Амортизація (місячна)	3.33 %

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.3

Підсумкові значення на основі ануїтетної схеми

Щомісячна сума виплат	141667.35
Разом сума виплат	4950016.33
в тому числі %	835285.18
вартість об'єкта	4064731.14
комісії	50000.00
Залишок вартості об'єкта	935268.86

Джерело: розроблено автором.

Схема лізингових виплат буде наступною на основі ануїтету (дод. 3) та стандартної схеми нарахування відсотків (дод. К).

Отже, на основі ануїтету сума залишку становить 935,268.86 грн. Розрахунок лізингу на основі стандартної схеми нарахування відсотків показано у дод. К.

На основі стандартної схеми сума становить 790,320.80 грн. Таким чином, використання фінансового лізингу дозволить ТДВ «Укроліяпродукт» отримати наступні пільги ЗЕД, що стимулюють експортну діяльність (рис.3.7).

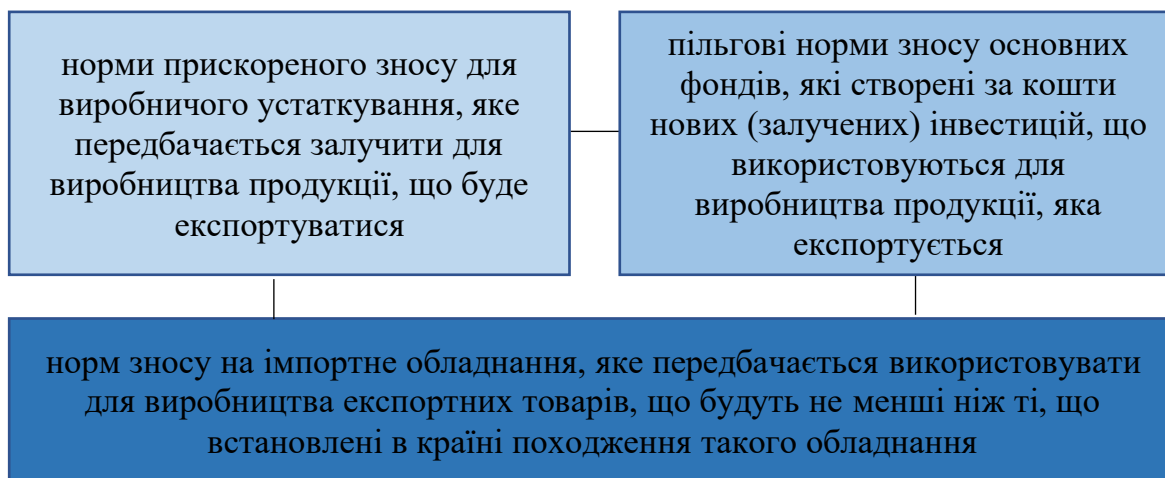


Рис. 3.7 – Пільги ЗЕД, які може отримати ТДВ «Укроліяпродукт» від використання фінансового лізингу, що стимулюватимуть експортну діяльність

Джерело: розроблено автором.

Використання цих пільг дозволяє оптимізувати податкове навантаження для ТДВ «Укроліяпродукт». Оскільки законодавство, яке стосується регулювання фінансового лізингу в Україні, постійно розвивається, відкриваються можливості податкової оптимізації за допомогою фінансового лізингу. Цей вид лізингу дозволяє сформувати оптимальну структуру капіталу, зменшити базу оподаткування і використовувати спеціальні норми амортизації, сприяючи тим самим стимулюванню експортної діяльності.

ВИСНОВКИ

Отримані результати дослідження свідчать про те, що процес управління відзначається особливим змістом, який визначається його сутністю, стадіями та внутрішніми етапами реалізації, що передбачають конкретну послідовність дій у просторі та часі.

Дослідження також виявило, що обліково-аналітичне забезпечення представлено системою, що включає фінансово-аналітичну, обліково-аналітичну, соціально-аналітичну та екологічно-аналітичну підсистеми, які взаємодіють між собою та формують інформаційну базу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Організація обліково-аналітичного забезпечення управління сільсько-господарськими підприємствами, що займаються зовнішньоекономічною діяльністю, передбачає розв'язання двох основних проблем: організацію обліку для складання податкової звітності з експортно-імпортних операцій та бухгалтерський облік відповідно до національних та міжнародних стандартів. Таким чином, обліково-аналітичне забезпечення дозволяє відтворити склад матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, хід виробничо-господарських процесів тощо за допомогою натуральних, трудових та вартісних показників.

Аудит ефективності визначається як самостійна і важлива форма державного фінансового контролю, спрямована на реалізацію «політики трьох Е» («economy-efficiency-effectiveness»). Основні відмінності аудиту ефективності від фінансового аудиту полягають у тому, що аудитори мають більше можливостей для дослідження, формулювання висновків та інтерпретацій; критерії оцінки чітко не визначені, а аудитор працює та формує свою думку «знеособлено»; докази є швидше переконувачими, ніж безапеляційними; звіти є більше дискусійними, а сам процес аудиту менш формалізований.

ТДВ «Укроліяпродукт» належить до середніх підприємств олійно-жирової промисловості та має лінійно-функціональну структуру управління.

Середньооблікова чисельність працівників відзначається негативною тенденцією: у 2021 році вона скоротилася на 7 осіб порівняно з 2019 роком і на 11 осіб порівняно з 2020 роком.

ТДВ «Укроліяпродукт» є експортером олії в країни дальнього і ближнього зарубіжжя. Аналіз динаміки реалізації товарів на зовнішньому ринку свідчить про її нестабільність. За даними аналізу, частка продукції, що реалізується за межами країни, становить приблизно 7%. Отже, компанія переважно орієнтована на внутрішній ринок. Протягом 2019-2021 років ТДВ «Укроліяпродукт» виявилося недостатньо ефективним у фінансово-господарській діяльності. Цьому свідчать від'ємна динаміка всіх показників фінансової стійкості, зниження вартості оборотних активів і фондівіддачі. Позитивними моментами є зростання виручки від реалізації продукції, оборотність оборотних активів та збільшення чистого прибутку.

Проведений аналіз обліково-інформаційного забезпечення системи управління ТДВ «Укроліяпродукт» виявив низку проблем у формуванні системи управлінської звітності та ефективного використання інформації, яка формується у відповідних формах. При аналізі форм фінансової та статистичної звітності було виявлено відсутність необхідної інформації для проведення аналізу та контролю зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Для вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління ефективністю ТДВ «Укроліяпродукт» пропонується використовувати метод Кайдзен. Цей метод дозволить оптимізувати процес калькулювання витрат, що безпосередньо впливає на прибутковість підприємства. Однією з особливостей Кайдзен є формування параметричної моделі витрат на ранній стадії впровадження. Ця модель служить для формування напрямків оптимізації витрат і використовується переважно для навчання та відпрацювання процедур взаємодії між службами ТДВ «Укроліяпродукт». Важливо залучити постачальників сировини і матеріалів до участі в Кайдзен для досягнення ефективності.

Щодо удосконалення податково-фінансових аспектів управління ефективністю ЗЕД, пропонується використовувати лізинг як альтернативу банківському кредитуванню. Лізинг дозволяє значно зменшити стартові капіталовкладення та скоротити податкове навантаження. Запропоновано використовувати різні підвиди фінансового лізингу, такі як лізинг «стандарт», лізинг «ліз-бек», лізинг «постачальнику» та оновлений лізинг.

Проведений розрахунок лізингових виплат на основі ануїтету показав, що сума залишку становить 935268,86 грн., а на основі стандартної схеми – 790320,80 грн.

Отже, використання фінансового лізингу надасть можливість ТДВ «Укроліапродукт» застосовувати інструментарій для стимулювання експортної діяльності. Зокрема, це включає в себе норми прискореної амортизації для виробничого устаткування, яке використовується у виробництві продукції, що експортується; застосування пільгових норм амортизації для основних фондів, створених за рахунок нових інвестицій і використовуваних у виробництві експортної продукції; та використання норм амортизації на імпортне обладнання, яке використовується для виробництва експортних товарів не менше, ніж ті, що встановлені в країні походження обладнання. Застосування цих пільг дозволить оптимізувати податкове навантаження через використання фінансового лізингу, що в свою чергу сприятиме формуванню оптимальної структури капіталу, зменшенню бази оподаткування та використанню спеціальних норм амортизації, що сприяють стимулюванню експортної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамів М.Є. Методико-аналітичне забезпечення антисипативного планування на підприємствах. Вісник НУ «Львівська політехніка» №722, 2012. С. 3-7. URL: <http://vlp.com.ua/node/8608>.
2. Безродна Т.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття. Вісник Східноукраїнського нац. ун.-ту ім. В. Даля. Ч.2. С. 35-38.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.). Уклад. і голов. ред В.Т. Бусел. К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
4. Волощук Л.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства. Праці Одеського політехнічного університету. Економіка. Управління. 2011. Вип. 2 (36). С. 329-338.
5. Гадзевич О.І. Проведення аудиту суб'єктів господарювання в антикризових умовах управління. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». 2012. № 722. С. 38-42.
6. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством. Економічний аналіз: зб. наук. праць; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2010. Вип. 6. Ч. 3. С. 408–410.
7. Друкер Петер. Як забезпечити успіх у бізнесі: новаторство і підприємництво. Пер. з англ. К.: Україна, 2004. 241 с.
8. Економічний аналіз: навч. посібник. М.А. Болух, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. К.: КНЕУ. 2001. 540с.
9. Загородній А.Г. Оцінювання ефективності системи обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні, (Тернопіль, 23-24 квітня 2010 р.), ТНЕУ. Т., Крок, 2010. С.31-32.

10. Калиневич Г. Аудит ефективності як засіб покращення фінансового контролю в системі освіти. Ефективність державного управління. 2017. Вип. 1(50). Ч 2. С.241-249
11. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: автореф. канд. екон. наук: 08.06.04; Нац. аграр. ун-т. 20 с.
12. Лин Я.І. Міжнародний досвід та національна практика проведення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. 2013. №3. С. 55-61.
13. Лімська декларація керівних принципів контролю аудиту державних фінансів: прийнята IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (INTOSAI) в 1977 р. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/>.
14. Максименко. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного аналізу. Вісник НУ «Львівська політехніка» № 722, 2012. С. 150-154.
15. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000; пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова. К. 2000. 252 с.
16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 2013. URL: <http://www/apu.com.ua>.
17. Мних Є.В. Обліково-аналітичне забезпечення в інформаційній системі управління корпораціями. Є.В. Мних, О.М. Брадул. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/2009_647/23.pdf.
18. Олексюк О. І. Економіка результативності діяльності підприємства: монографія. К.: КНЕУ, 2008. 362 с.
19. Остап'юк Н.А. Обліково-аналітичне забезпечення бухгалтерської експертизи: теорія і методика: дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Н.А. Остап'юк. Житомир: ЖДТУ, 2006. 267 с.
20. Подолянчук О.А. Процедури одержання аудиторських доказів. Економічний часопис XXI. 2014. № 1 (2). С. 60-63.
21. Пожарицька І.М. Професійне судження у контексті стандартів

аудиту. Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». 2013. №4 (70). С. 454-459.

22. Пойда Ю.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на виробництво комбікормів: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Ю.М. Пойда; Нац. аграр. ун-т. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2008/08pymvkv.zip>.

23. Правдюк М. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління ліквідністю аграрних підприємств / М. В. Правдюк // Економіка. Фінанси. Менеджмент. – 2019. – URL: <http://efm.vsau.org/storage/articles/November2019/gmvS2Swr9YTw2k2ycZo0.pdf>.

24. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

25. Про загальні рекомендації з проведення аудиту ефективності використання державних коштів: Постанова Колегії Рахункової палати від 12.07.2006 р. №18-4.

26. Про інформацію. Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2657-12/conv>.

27. Рац О.М. Визначення сутності поняття «ефективність функціонування підприємства». Економічний простір: Зб. наук. праць. 2008. № 15. С. 275-285.

28. Садовська І.Б. Обліково-інформаційне забезпечення управлінського аналізу. Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: зб. наук.-прикл. пр. «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». №647. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2009. С. 498-503.

29. Сухарева Л.О. Федченко Т.В. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату. Фінанси України 2006. № 8. С. 127.

30. ТДВ «Укроліяпродукт». YouControl. URL: https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/company_details/00687267/.

31. Тринька Л.Я. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення в системі економічної безпеки підприємств. Науковий вісник нац. Університету біоресурсів і природокористування України. 25/09/2012. №177 Ч.4: Економіка. аграрний менеджмент, бізнес. С. 177-182.
32. Хаблюк О. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення. Галицький економічний вісник. 2013. № 4(43). С. 152.
33. Хомин П. Я. Формування системи звітності сільськогосподарських підприємств та її облікового забезпечення. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. К.: Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2004. 30 с.
34. Чумакова І.Ю. Аудит ефективності зарубіжний досвід та українські реалії. Бухгалтерський облік та аудит. 2009. № 1. С.57.
35. Яценко В.Ф. Методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Вісник ЖДТУ. Серія Економічні науки 2013. №3 (65). С. 75-84. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/6944/1/75.pdf>.
36. Achieving Audit Quality: Good Practices in Managing Quality within SAIs. URL: <http://www.asz.hu/publications/2010-11-04/achieving-audit-quality-good-practices-in-managingquality-within-sais/t337.pdf>.
37. Handbook in Performance Auditing. Theory and Practice / The Swedish National Audit Office. second edition. Stockholm, 1999. 185 p.
38. The International Standards of Supreme Audit Institutions 4000: (General Introduction to Guidelines on Compliance Audit). URL: <http://www.issai.org/composite-344.htm>.
39. Measuring material flows and resource productivity. Volume I. The OECD Guide, 2008. URL: <https://www.oecd.org/environment/indicators-modelling-outlooks/MFA-Guide.pdf> (Accessed: 24.02.2017).
40. The Guidelines for Performance Auditing adopted at the meeting of the Board of Auditors General on 1 February 2005. URL: <http://www.riksrevisjonen.no>

/en/SiteCollectionDocuments/Vedlegg%20enge%20lsk/Guidelines%20for%20Performance%20Auditing.pdf.

41. The International Standards of Supreme Audit Institutions 1: (Lima Declaration of Guidelines on Auditing). URL: http://www.issai.org/media%28622,1033%29/ISSAI_1_E.pdf.

42. The International Standards of Supreme Audit Institutions 100: (Fundamental Principles of Public Sector Auditing). URL: <http://www.issai.org/composite-192.htm>.

43. The International Standards of Supreme Audit Institutions 3000: (Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience). URL: <http://www.issai.org/composite-344.htm>.

44. The International Standards of Supreme Audit Institutions 3100: (Performance Audit Guidelines – Key Principles). URL: <http://www.issai.org/composite-344.htm>.

45. UKROLIYA. Укролія. URL: <https://www.ukroliya.com/uk/pro-kompaniiu/>.

ІЛЮСТРАТИВНИЙ МАТЕРІАЛ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

на тему «Обліково-аналітичне забезпечення управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства»

здобувача вищої освіти **II** курсу, групи **ОМУ-22-6**,
спеціальності 071 «**Облік і оподаткування**»,
освітня програма «**Управлінський облік та бізнес-аналітика**»



підпис

Сергун Дарина Володимирівна

Науковий керівник:

Краєвський Володимир Миколайович
доктор економічних наук, професор

підпис

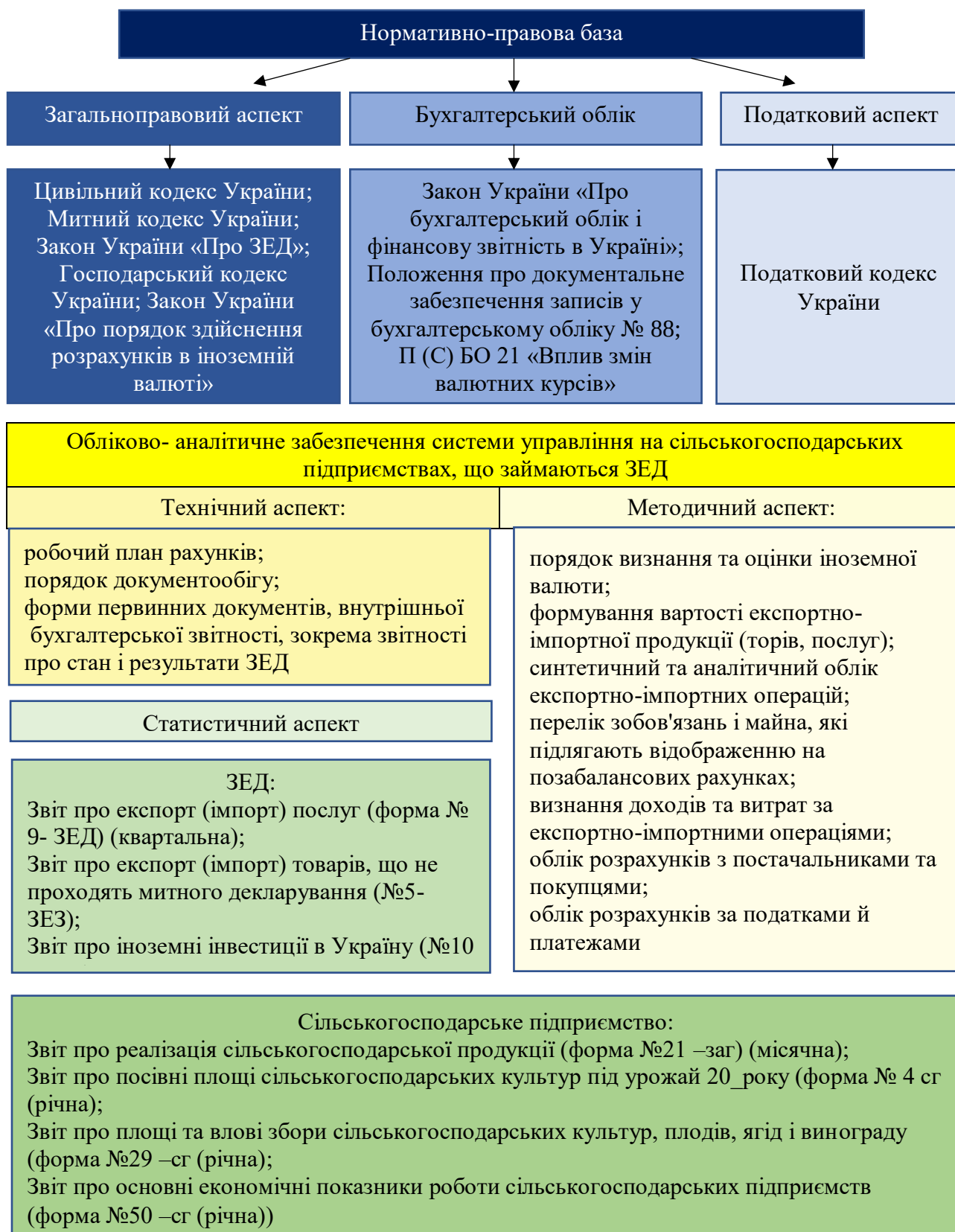
Класифікація поняття «ефективність» за різними ознаками

Класифікаційна ознака	Назва ефективності	Сутність поняття
за ступенем збільшення ефекту	первісна	отримання одноразового ефекту від впровадження на підприємстві заходів
	мультиплікативна	носить накопичувальний характер и визначається на основі розрахунку мультиплікативного ефекту
за методами розрахунку	абсолютна	за всіма ресурсами і витратами підприємства
	порівняльна	за варіантами використання ресурсів і витрат
залежно від взаємодії з середовищем	Внутрішня – класифікується в залежності від масштабів виробництва: - рівень фірми, - рівень філії, - рівень організаційної одиниці, - рівень виробництва, - рівень продукції.	відображає продуктивність на основі співвідношення витрат і результату підприємства
	зовнішня	показує долю підприємства на ринку, можливість створення нових сфер підприємництва, потенційні можливості підприємства.
за місцем одержання, рівнем виникнення та сферою застосування	загальноекономічна	визначається в цілому по підприємству
	локальна	за стадіями виробництва, споживання
за методами розрахунку	абсолютна	визначається за всіма ресурсами і витратами підприємства
	порівняльна	визначається за варіантами використання ресурсів і витрат
за об'єктами визначення	діючого виробництва	використання мінімальної кількості ресурсів для виробництва даного обсягу продукції
	капітальних вкладень	виробництво заданого обсягу продукції при мінімальних загальних капіталовкладеннях
	розвитку науки і техніки	характеризує приріст нових наукових знань, призначених для подальшого розвитку науки і технік
	зовнішньоекономічних зв'язків	кількісне відображення переваг від здійснення проектів на закордонних ринках чи за участю зарубіжних партнерів
	охорони навколишнього середовища	підвищення екологічності продукції, що випускається та скорочення споживання природних ресурсів на одиницю продукції

Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК Б

Нормативне та обліково-аналітичне забезпечення процесу управління сільськогосподарських підприємств, що займаються ЗЕД



Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК В

**Базові критерії, які повинні бути враховані при виборі теми та об'єкту
аудиту ефективності за Методикою РПУ**

Критерій	Характеристика
Соціально-економічна значущість	Тема аудиту повинна охопити питання, що мають значення для усього державного сектора, або стосуються значних державних інтересів. Разом з тим, перевагу слід віддавати аудиту тих сфер і проблем використання державних коштів, які є предметом широкого обговорення в ЗМІ. і особливо хвилюють населення (платників податків).
Наявний ступінь ризиків	При проведенні детального аналізу можливих областей ризику необхідно враховувати вплив як зовнішньої, так і внутрішньої дії на об'єкти або області, що розглядаються, що в поєднанні з достовірною інформацією дасть можливість визначити список пріоритетних тем і об'єктів аудиту ефективності.
Обсяг державних коштів	При виборі теми аудиту необхідно враховувати обсяг щорічних бюджетних коштів, що направляються на фінансування можливої сфери аудиту, а також розміри використовуваного при цьому державного майна.
Проведення попередніх аудитів	За інших рівних умов пріоритет повинні мати теми і об'єкти, які не перевірялися впродовж довгого часу, або якщо за результатами їх попередніх перевірок виявлені недоліки усунено не повною мірою.
Оцінка можливих результатів аудиту	Здійснюючи вибір тем і об'єктів аудитів, слід заздалегідь оцінити, наскільки результати даної перевірки впливатимуть на підвищення ефективності функціонування не тільки сфери, що перевіряється, або діяльності об'єктів аудиту, але й інші сфери та об'єкти.
Наявні ресурси	Для формування остаточного списку тем і об'єктів аудитів необхідно оцінити необхідні для проведення кожного аудиту обсяг фінансових ресурсів і трудових витрат.

Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК Г**Організаційно-економічна структура ТДВ «Укроліяпродукт»**

Повне найменування	ТОВАРИСТВО З ДОДАТКОВОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «УКРОЛІЯПРОДУКТ»
Організаційно-правова форма	ТОВАРИСТВО З ДОДАТКОВОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
Код ЄДРПОУ	00687267
Дата державної реєстрації, дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі	Дата державної реєстрації: 06.11.2000 Дата запису: 30.09.2011 Номер запису: 15641450000000477
Місцезнаходження	38100, Україна, Полтавська обл., Полтавський р-н, місто Зіньків, вул. Паркова
Уповноважені особи	<i>Григоренко Олексій Григорович</i> керівник з 01.02.2014 Обмеження: укладення договорів (контрактів) без відповідного рішення загальних зборів учасників товариства. <i>Григоренко Олексій Григорович</i> представник з 01.02.2014 Обмеження: вчиняти дії від імені юридичної особи, у тому числі підписувати договори.
Види діяльності	Основний: <i>10.41 Виробництво олії та тваринних жирів</i> Інші: 45.20 технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів 46.19 діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту 46.33 оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами 82.99 Надання інших допоміжних комерційних послуг 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля
Розмір статутного капіталу	6 188 084 грн
Місцезнаходження реєстраційної справи	Полтавська районна державна адміністрація Полтавської області

Джерело: розроблено автором

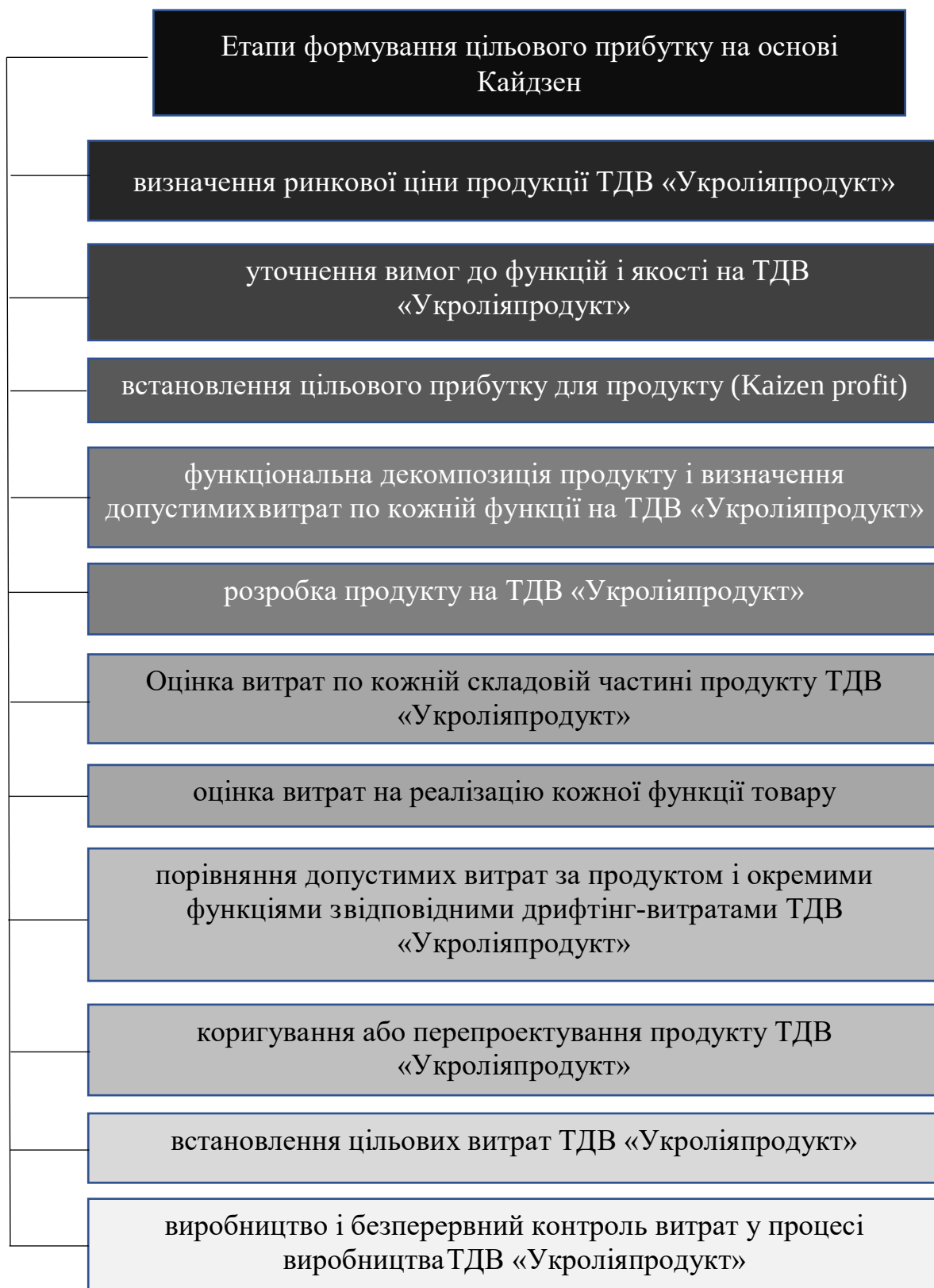
ДОДАТОК Д**Основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства**

Показник	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення, тис. грн		Відносне відхилення, %	
				2020/ 2019 рр.	2021/ 2020 рр.	2020/ 2019 рр.	2021/ 2020 рр.
Оборотні активи	60637	50397	44906	-10240	-5491	-18,99	-9,8
Необоротні активи	251753	243010	300727	-8743	57717	-4,74	14,29
Власний капітал	21791	27347	40391	5556	13044	14,67	37,34
Поточні зобов'язання	194419	160044	246026	-34375	85982	-13,75	22,53
Чистий прибуток	6643	7628	13543	985	5915	18,46	62,13
Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг)	351585	385711	353338	34126	-32373	5,49	-5,42
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	303042	329432	304156	26390	-25276	15,12	-15,75
Валовий дохід	48503	56279	49182	7776	-7097	5,09	-4,91
Адміністративні витрати	8745	8545	10534	-200	1989	-2,09	21,5
Витрати на збут	9876	17777	9049	7901	-8728	15,9	-15,75

Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК Е

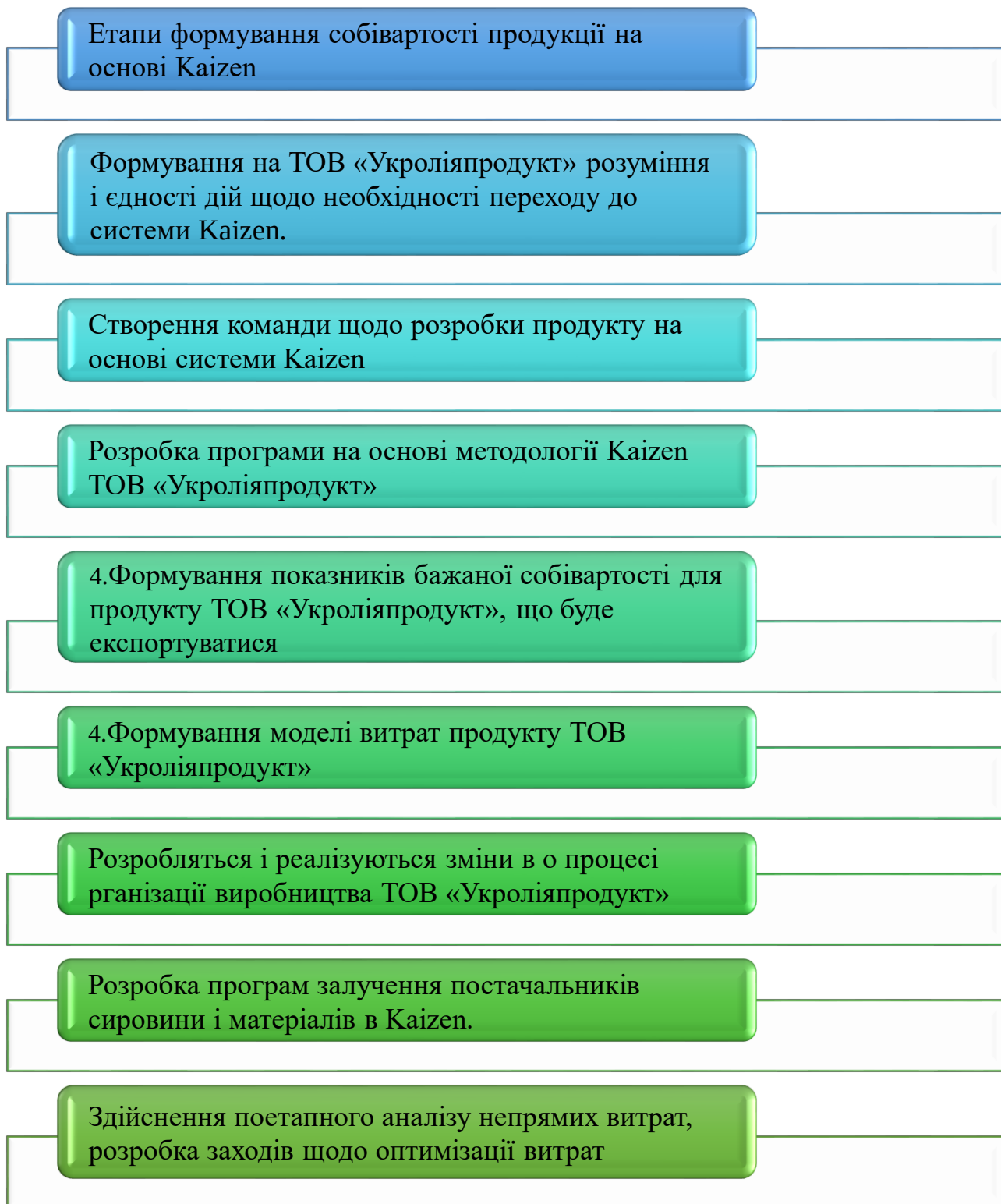
**Удосконалений процес формування цільового прибутку відреалізації
продукції ТДВ «Укроліяпродукт» на іноземних ринках на основі Кайдзен**



Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК Ж

Запропоноване удосконалення етапів формування собівартості продукції на ТДВ «Укроліяпродукт», що експортується



Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК 3**Розрахунок лізингу для ТДВ «Укроліяпродукт» на основі ануїтетної схеми****виплат**

Місяць	Вартість об'єкту	Погашення вартості об'єкта	Винагорода лізингодавця	Комісії	Виплати на місяць
1	5000000.00	1589750.68	51916.67	50000.00	1691667.35
2	3410249.32	91081.98	50585.36	0.00	141667.35
3	3319167.34	92433.03	49234.32	0.00	141667.35
4	3226734.31	93804.12	47863.23	0.00	141667.35
5	3132930.18	95195.55	46471.80	0.00	141667.35
6	3037734.64	96607.62	45059.73	0.00	141667.35
7	2941127.02	98040.63	43626.72	0.00	141667.35
8	2843086.39	99494.90	42172.45	0.00	141667.35
9	2743591.49	100970.74	40696.61	0.00	141667.35
10	2642620.75	102468.47	39198.87	0.00	141667.35
11	2540152.28	103988.42	37678.93	0.00	141667.35
12	2436163.86	105530.92	36136.43	0.00	141667.35
13	2330632.94	107096.29	34571.06	0.00	141667.35
14	2223536.65	108684.89	32982.46	0.00	141667.35
15	2114851.76	110297.05	31370.30	0.00	141667.35
16	2004554.72	111933.12	29734.23	0.00	141667.35
17	1892621.60	113593.46	28073.89	0.00	141667.35
18	1779028.14	115278.43	26388.92	0.00	141667.35
19	1663749.71	116988.39	24678.95	0.00	141667.35
20	1546761.31	118723.72	22943.63	0.00	141667.35
21	1428037.59	120484.79	21182.56	0.00	141667.35
22	1307552.80	122271.98	19395.37	0.00	141667.35
23	1185280.82	124085.68	17581.67	0.00	141667.35
24	1061195.14	125926.29	15741.06	0.00	141667.35
Разом		4064731.14	835285.18	50000.00	4950016.33
Залишок		935268.86			

Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК К

**Розрахунок лізингу для ТДВ «Укроліяпродукт» на основі стандартної
схеми виплат**

Місяць	Вартість об'єкту	Погашення вартості об'єкта	Винагорода лізингодавця	Комісії	Виплати на місяць
1	5000000.00	1612903.30	74166.70	50000.00	1737070.00
2	3387096.70	112903.30	50242.00	0.00	163145.30
3	3274193.40	112903.30	48567.30	0.00	161470.60
4	3161290.10	112903.30	46892.50	0.00	159795.80
5	3048386.80	112903.30	45217.80	0.00	158121.10
6	2935483.50	112903.30	43543.10	0.00	156446.40
7	2822580.20	112903.30	41868.30	0.00	154771.60
8	2709676.90	112903.30	40193.60	0.00	153096.90
9	2596773.60	112903.30	38518.90	0.00	151422.20
10	2483870.30	112903.30	36844.10	0.00	149747.40
11	2370967.00	112903.30	35169.40	0.00	148072.70
12	2258063.70	112903.30	33494.70	0.00	146398.00
13	2145160.40	112903.30	31819.90	0.00	144723.20
14	2032257.10	112903.30	30145.20	0.00	143048.50
15	1919353.80	112903.30	28470.50	0.00	141373.80
16	1806450.50	112903.30	26795.70	0.00	139699.00
17	1693547.20	112903.30	25121.00	0.00	138024.30
18	1580643.90	112903.30	23446.30	0.00	136349.60
19	1467740.60	112903.30	21771.50	0.00	134674.80
20	1354837.30	112903.30	20096.80	0.00	133000.10
21	1241934.00	112903.30	18422.10	0.00	131325.40
22	1129030.70	112903.30	16747.30	0.00	129650.60
23	1016127.40	112903.30	15072.60	0.00	127975.90
24	903224.10	112903.30	13397.90	0.00	126301.20
Разом		4209679.20	806025.20	50000.00	5065704.40
Залишок		790320.80			

Джерело: розроблено автором.