

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

(найменування кафедри)

**РЕФЕРАТ**

**кваліфікаційної роботи**

**на здобуття освітнього ступеня бакалавр**

зі спеціальності 6.030509 Облік і аудит

(шифр та найменування спеціальності)

за освітньою програмою Облік і аудит

(назва освітньої програми)

на тему: «Витрати операційної діяльності: теоретико-методичні аспекти та перспективи розвитку обліку та контролю (на прикладі ТОВ «Транс-карга-сервис»)»

**Виконавець:**

студентка 41 групи ОЕФ

Кіор Анна Іванівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

**Науковий керівник:**

к.е.н., ст. викл.

(науковий ступінь, вчене звання)

Бойко Ольга Станіславівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

\_\_\_\_\_  
/підпис/

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми дослідження.** Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств гнучкої політики діяльності та швидкого реагування на будь-які її зміни. Одним із важливих питань ефективного управління підприємства є система обліку і контролю витрат. Важливе значення відіграє науково-обґрунтований бухгалтерський облік витрат операційної діяльності, що формує інформацію про використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, собівартості виробництва і реалізації, а в кінцевому результаті показники ефективності роботи підприємства. Практично на кожному підприємстві існують резерви для зниження витрат до раціонального рівня, що дозволяє домагатися росту економічної ефективності діяльності, підвищення конкурентоздатності. Особливо це стосується галузі автотранспорту, що має певну специфіку виробничої діяльності, яка і накладає відбиток на організацію та методику бухгалтерського обліку.

Питання обліку витрат операційної діяльності й формування собівартості продукції підприємств різних галузей економіки досліджували провідні вітчизняні та зарубіжні науковці, зокрема: П. С. Безруких, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, М. А. Вахрушина, С. Ф. Голов, З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, В. М. Жук, Є. В. Калюга, Т. П. Карпова, Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, Н. П. Кондраков, Я. Д. Крупка, М. Б. Кулинич, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, Дж. Форстер, Ч. Т. Хорнгрен, М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець та інші.

Проте питання прозорості та доречності економічної інформації про витрати від операційної діяльності підприємств, що формуються у системі бухгалтерського обліку для складання фінансової звітності, не є повністю вирішеними, що негативно впливає на становлення у підприємства статусу надійного та стійкого суб'єкта господарювання.

Все це обумовлює актуальність і потребу подальшого вивчення проблемних питань та розробки практичних рекомендацій щодо обліку витрат операційної діяльності.

**Мета й завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретико-організаційних, методичних і практичних положень обліку та внутрішнього контролю витрат операційної діяльності, а також формування комплексу рекомендацій щодо удосконалення системи обліку та контролю на досліджуваному підприємстві.

Для реалізації поставленої мети визначено такі завдання:

- Розкрити методичні засади, нормативно-правову базу та інші теоретичні основи обліку витрат операційної діяльності;
- Вивчити особливості розкриття інформації про витрати в обліковій політиці;
- Ознайомитись з особливостями господарської діяльності досліджуваного автотранспортного підприємства та провести аналіз його фінансового стану;
- Провести загальну оцінку динаміки витрат операційної діяльності автотранспортного підприємства;
- Виконати аналітичну оцінку впливу витрат на беззбиткову діяльність підприємства;

- Виокремити шляхи вдосконалення системи управління витратами операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис»;
- Вивчити діючу практику обліку і особливості документообігу витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис»;
- Надати конкретні практичні рекомендації з удосконалення системи обліку підприємства на підставі проведеного дослідження;
- Розглянути методика та організацію контролю витрат операційної діяльності;
- Оцінити систему внутрішнього контролю досліджуваного підприємства та надати рекомендації з її удосконалення.

**Об'єкт і предмет дослідження.** Об'єкт дослідження – це облікові процедури відображення господарських операцій, у результаті яких виникають витрати операційної діяльності.

Предметом дослідження у роботі є теоретичні основи, методика та практика бухгалтерського обліку, контролю та аналізу витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис».

**Методи дослідження.** Фундаментом проведеного дослідження стало застосування системного підходу до вивчення явищ і процесів господарської діяльності. Це дало можливість досягти обґрунтованих висновків з питань, поставлених у кваліфікаційній роботі бакалавра.

Для досягнення мети дослідження застосовувався комплекс загальнонаукових методів. Були використані методи індукції, дедукції – при дослідженні теоретичних питань бухгалтерського обліку та контролю витрат операційної діяльності; аналізу і синтезу – для виявлення спільних та відмінних рис у наукових підходах до обліку витрат операційної діяльності; спостереження та порівняння – для визначення стану обліку господарських операцій ТОВ «Транс-карга-сервис»; статистичні методи – для виявлення основних тенденцій розвитку підприємства; абстрактно-логічний метод і метод причинно-наслідкового зв'язку, а також метод аналогії – для удосконалення методика бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю; факторний аналіз – для виявлення резервів зниження витрат на ТОВ «Транс-карга-сервис».

**Інформаційною базою дослідження** стали законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку, аудиту, контролю, аналізу витрат операційної діяльності, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на ТОВ «Транс-карга-сервис», зокрема використовувались установчі документи, накази керівництва, службові записки, первинні документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, форми фінансової, податкової і статистичної звітності тощо.

**Структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота бакалавра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (45 найменувань) та 52 додатки. Загальний обсяг роботи становить 72 сторінки. Основний зміст викладено на 67 сторінках. Робота містить 19 таблиць, 8 рисунків.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі «**Теоретико-методичні питання обліку витрат підприємства**» розглянуто сутність витрат, класифікація, визнання та оцінка витрат операційної діяльності, а також особливості розкриття інформації про витрати в обліковій політиці.

У другому розділі «**Особливості обліку та контролю витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис»**» надано економічну характеристику досліджуваного підприємства, проаналізовано його фінансовий стан, розглянуто особливості обліку витрат операційної діяльності на підприємстві, що досліджується, вивчено методичні основи внутрішнього контролю витрат операційної діяльності, знайдено певні недоліки в обліковій системі, а також сформовано рекомендації щодо вдосконалення діючої системи обліку і внутрішнього контролю на ТОВ «Транс-карга-сервис».

У третьому розділі «**Аналіз витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис»**» проведено загальну оцінку динаміки витрат операційної діяльності автотранспортного підприємства та сформульовано шляхи вдосконалення системи управління витратами його операційної діяльності.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження теоретичних положень та практичних аспектів обліку, контролю та аналізу витрат операційної діяльності дозволило зробити такі висновки.

1. У ринковій економіці управління витратами означає створення єдиної, раціональної, чітко та безперебійно функціонуючої системи з певними цільовими установками та взаємопов'язаними елементами. У роботі розглянуто економічну природу витрат та розмежування категорій «витрати» і «затрати». Встановлено, що головна розбіжність затрат і витрат зумовлена тим, що поняття затрат відображає реальну трансформацію ресурсів, тоді як витрати з бухгалтерської точки зору вказують на змінення активів і збільшення зобов'язань підприємства й орієнтовані на розрахунок його фінансового результату.

2. Для того щоб витрати можна було проаналізувати і правильно оцінити, їх необхідно класифікувати. У роботі розглянуто основні класифікації витрат, які дають можливість здійснювати внутрішньогосподарське управління витратами для забезпечення ефективного процесу виробництва і реалізації. Встановлено, що класифікацію здійснюють, виходячи з різних цілей обліку, а також залежно від техніко-економічних, маркетингових, організаційних, фінансових особливостей підприємства.

3. У сучасних умовах господарювання для кожного підприємства України важливе місце при здійсненні фінансово-господарської діяльності відводиться питанням організації системи бухгалтерського обліку, зокрема у частині формування облікової політики. Оскільки саме облікова політика є тим важливим інструментом управління підприємством, завдяки якому існує можливість

розумного поєднання державного регулювання і власної ініціативи суб'єкта господарювання з питань організації і ведення бухгалтерського обліку.

4. Підприємством, на прикладі якого було досліджено систему обліку та контролю витрат операційної діяльності, є ТОВ «Транс-карга-сервис», що функціонує в сфері надання транспортних послуг (вантажні автомобільні перевезення) та складських й експедиторських послуг. Підприємство здійснює свою діяльність як в межах України, так і за кордоном, тобто функціонує в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

ТОВ «Транс-карга-сервис» здійснює облік результатів роботи, веде бухгалтерський і статистичний облік у відповідності з діючим законодавством України. Бухгалтерський облік на підприємстві автоматизовано та здійснюється головним бухгалтером. Підприємство, що досліджується, знаходиться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток, ПДВ та ПДФО.

5. У роботі було проведено аналіз основних показників фінансового стану товариства, який показав, що фінансова стійкість ТОВ «Транс-карга-сервис» протягом 2017-2018 років залишається на високому рівні. Про це свідчить динаміка наступних показників: коефіцієнт автономії незначно знизився з 0,87 до 0,84, проте залишається у рамках рекомендованого значення; коефіцієнт маневреності власного капіталу залишається на рівні 1, що свідчить про абсолютну маневреність власного капіталу підприємства.

6. Підсумкові дані діяльності ТОВ «Транс-карга-сервис» свідчать, що за 2016-2018 роки чистий дохід від надання вантажних автомобільних перевезень та складських й експедиторських послуг збільшився на 42,8% при одночасному зростанні повної собівартості від реалізації послуг на 43,7%, що обумовило зростання витрат на 1 грн реалізації послуг на 0,6%. Це в подальшому може призвести до зниження прибутковості діяльності товариства.

7. Погіршення прибутковості основної операційної діяльності відбулося внаслідок зростання, головним чином, адміністративних витрат у 5 разів. Факторний аналіз показав, що зменшення рентабельності виробництва послуг на ТОВ «Транс-карга-сервис» з 0,55% у 2016 році до -0,05% у 2018 році відбулося внаслідок дії таких чинників як: ціна продажу послуг; асортиментна структура послуг; собівартість виробництва послуг. Внаслідок зміни асортименту послуг у бік збільшення більш дохідних транспортних перевезень, рентабельність виробництва послуг зросла на 43,04%. Зниження відпускних цін призвело до падіння рентабельності виробництва послуг на 35,23%. Зростання собівартості виробництва послуг призвело до падіння рентабельності виробництва послуг на 8,41%.

8. Оскільки зростання повної собівартості наданих вантажних послуг на підприємстві обумовлено зниженням попиту на вантажні автомобільні перевезення та складські й експедиторські послуги; низькою ефективністю вантажно-розвантажувальних робіт та нераціональним використанням складу та додатковими витратами на пошук вантажів у складському приміщенні, то нами надані рекомендації у розрізі кожного чинника, що негативно впливає на процес оптимізації витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервис».

З метою підвищення попиту на вантажні автомобільні перевезення та складські й експедиторські послуги, керівництву ТОВ «Транс-карга-сервіс» необхідно сформувати клієнтську базу постійних клієнтів та надавати їм знижки на послуги. Нами запропоновано впровадження накопичувальної дисконтної програми, яка характеризується збільшенням пілг по мірі звертання клієнтів на підприємство. Облік може проводитися у вигляді бонусних очків, які нараховуються згідно переліку транспортно-експедиційних послуг, що здійснює ТОВ «Транс-карга-сервіс».

Підвищити ефективність вантажно-розвантажувальних робіт на складі товариства можливо буде за рахунок встановлення вирівнювальної платформи – доклевєрєра, оскільки платформа дозволить легко подолати різницю у висоті між транспортним засобом та полом складу. Зазначене устаткування зменшує час вантажно-розвантажувальних робіт, зменшує рівень травматизму й можливості пошкодження вантажів і як наслідок зменшує логістичні витрати.

Для поліпшення використання складського господарства ТОВ «Транс-карга-сервіс» вважаємо за доцільне запропонувати площу складського господарства розділити на основні асортиментні зони; також визначити зони для комплектування маршрутів, що дозволить поліпшити якість відвантаження та знизить показники трудомісткості.

9. Провівши дослідження діючої системи обліку та внутрішнього контролю витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервіс», ми визначили, що облік ведеться згідно діючого законодавства, однак було виявлено значні недоліки:

- Регламентація обліку витрат на рівні підприємства, шляхом встановлення правил и принципів обліку з урахуванням особливостей підприємства фактично зовсім не здійснюється, оскільки наявний Наказ про облікову політику дуже застарілий (датований 2008 роком);

- Не ведеться рахунок 93 «Витрати на збут», хоча фактично підприємство здійснює витрати на рекламу та маркетинг. Такі витрати відображаються у складі адміністративних чи загальновиробничих витрат.

- Використання рахунку 84 на підприємстві є недоречним, даний рахунок є транзитним, оскільки на початок і кінець кожного звітного періоду (місяця) залишків не має. Отже, його використання тільки ускладнює процес формування інформації про витрати операційної діяльності.

- Загальновиробничі витрати не приймають участь в формуванні виробничої собівартості послуг, оскільки накопичуються на рахунку 91 і не розподіляються, не списуються. Рахунок 91 має постійне сальдо;

- Амортизаційні витрати на підприємстві відсутні, оскільки, зі слів головного бухгалтера, всі основні засоби повністю амортизовані. Таким чином, у складі собівартості наданих послуг відсутні витрати на амортизацію транспортних засобів. Ставимо під сумнів таке твердження.

- На початок і кінець звітного періоду (місяця) на рахунку 231 наявне від'ємне дебетове сальдо, що свідчить про помилки в обліку виробничих витрат;

- На собівартість послуг з автоперевезення витрати на оплату праці та відрахування ЄСВ зовсім не відносяться, бо враховуються на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Таким чином, облік витрат на виробництво транспортних послуг на підприємстві, що досліджується, фактично не налагоджений, не дає достовірну інформацію ні про собівартість виробництва послуг, ні про собівартість реалізованих послуг.

10. Вважаємо необхідним надати керівництву та головному бухгалтеру підприємства комплекс рекомендації для виправлення ситуації, що склалась, та з метою забезпечення більш точного відображення витрат операційної діяльності у звітності підприємства. Так, рекомендуємо наступні заходи:

а) Оновити Наказ про облікову політику, використовуючи при цьому Методичні рекомендації № 635. Особливу увагу слід приділити обліку витрат, відокремивши певний розділ для розкриття таких положень щодо обліку витрат як:

- застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій;
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості робіт, послуг;
- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду тощо.

б) Виправити наявні помилки в обліку формування виробничої собівартості послуг. Так, усі прямі витрати (матеріальні, трудові та інші), пов'язані з безпосереднім наданням транспортних послуг, накопичувати на рахунку 231, а непрямі витрати (загальновиробничі) – на рахунку 91. При цьому організувати списання загальновиробничих витрат на рахунок 231 та можливо на рахунок 903 у залежності від факту досягнення нормальної потужності роботи підприємства. Таким чином забезпечиться калькулювання собівартості згідно діючого законодавства, зокрема Методичних рекомендацій № 65. У роботі запропонована схема бухгалтерських проводок щодо обліку витрат операційної діяльності.

До того ж слід провести аналіз ситуації з від'ємним сальдо на рахунку 231 та з'ясувати причину того, що так склалось. Потім зробити коригуючі записи та в подальшому притримуватись правильної методики обліку собівартості транспортних послуг, як ми описали у даній дипломній роботі.

в) Відображати витрати на оплату праці та ЄСВ різних категорій працівників на різних рахунках витрат: водіїв – на рахунку 231, керівника та головного бухгалтера – на рахунку 92 тощо. Це забезпечить вірну класифікацію витрат та їх відображення в обліку згідно діючій методиці в нормативних документах.

г) Витрати, пов'язані з рекламою діяльності, маркетингові витрати тощо, відображати в обліку на рахунку 93 «Витрати на збут».

д) Зупинити використання рахунку 84, оскільки це недоцільно і призводить лише до ускладнення обліку витрат.

Отже, вважаємо, що надані рекомендації значно підвищать ефективність діючої системи обліку та внутрішнього контролю витрат операційної діяльності на ТОВ «Транс-карга-сервіс», що в подальшому призведе до поліпшення всієї системи управління підприємством.