

ТЕМА 2. МЕТОДИКА АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Аналіз виробничо-господарської діяльності підприємства.

2.2. Завдання аудиту виробничо-господарської діяльності підприємства.

2.3. Завдання аудиту фінансово-господарської діяльності під час реорганізації підприємств.

2.1. Аналіз виробничо-господарської діяльності підприємства.

Аналіз виробничо-господарської діяльності підприємства проводиться з метою встановлення відповідності фактичного стану даним, відображеним у санаційній концепції (рис. 1.).

У ході даного аналізу аудитор проводить наступну роботу:

- 1) вивчає загальну виробничу структуру підприємства;
- 2) оцінює рівень існуючої технології виробництва;
- 3) проводить аналіз виробничих витрат;
- 4) аналізує рух основних фондів й амортизаційних відрахувань;
- 5) оцінює показники роботи.



Рис. 1. Схема аналізу виробничо-господарської діяльності підприємства

Для попередньої діагностики ефективності функціонування підприємства можна використовувати наступну систему узагальнюючих показників (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Система показників для попереднього діагностування ефективності функціонування підприємства

№	Назва	Алгоритм розрахунку	Економічна характеристика
<i>Показники динаміки ефективності функціонування підприємства</i>			
1.	Темп зміни величини власного капіталу (ТВК), %	Відношення величини власного капіталу у звітному році до його розміру у попередньому періоді	Характеризує відносну зміну величини власного капіталу підприємства за звітний період. Зростання показника в динаміці оцінюється позитивно.
2.	Темп зміни нерозподіленого прибутку (ТНП), %	Відношення величини нерозподіленого прибутку у звітному році до його розміру у попередньому періоді	Характеризує відносну зміну величини нерозподіленого прибутку підприємства за звітний період. Зростання показника в динаміці оцінюється позитивно.
3.	Темп зміни позикового капіталу (ТПК), %	Відношення величини позикового капіталу у звітному році до його розміру у попередньому періоді	Характеризує відносну зміну величини позикового капіталу підприємства за звітний період. Зростання показника в динаміці оцінюється позитивно лише за умови росту темпів зміни поточних на необоротних активів.
4.	Темп зміни вартості поточних активів (ТПА), %	Відношення середньої вартості поточних активів у звітному році до їх величини у попередньому періоді	Характеризує відносну зміну вартості поточних активів підприємства за звітний період. Зростання показника в динаміці означає нарощування економічного потенціалу та оцінюється позитивно при одночасному збільшенні темпів росту доходу від реалізації.
5.	Темп зміни вартості необоротних активів (ТНА), %	Відношення середньої вартості основних засобів у звітному році до їх величини у попередньому періоді	Характеризує відносну зміну вартості необоротних активів підприємства за звітний період. Зростання показника в динаміці означає нарощування виробничої міцності та оцінюється позитивно при одночасному збільшенні темпів росту доходу від виробництва та реалізації.

№	Назва	Алгоритм розрахунку	Економічна характеристика
6.	Темп зміни доходу від реалізації (ТЧД), %	Відношення чистого доходу від реалізації у звітному році до його величини у попередньому періоді	Характеризує відносне збільшення (або зниження) обсягів реалізації в динаміці.
7.	Темп зміни валового прибутку (ТВП), %	Відношення величини валового прибутку у звітному році до його величини у попередньому періоді	Характеризує відносне збільшення (або зниження) величини валового прибутку в динаміці.
8.	Темп зміни чистого прибутку (ТЧП), %	Відношення величини чистого прибутку у звітному році до його величини у попередньому періоді	Характеризує відносне збільшення (або зниження) величини чистого прибутку в динаміці.
<i>Показники рентабельності підприємства</i>			
9.	Рентабельність продажу (ROS)	Відношення чистого прибутку до доходу від реалізації без податків, які включаються в ціну продукції	Характеризує доходність операційної діяльності підприємства. Зростання показника в динаміці оцінюється позитивно.
9.	Рентабельність продажу (ROS)	Відношення чистого прибутку до доходу від реалізації без податків, які включаються в ціну продукції	Характеризує доходність операційної діяльності підприємства. Зростання показника в динаміці оцінюється позитивно.
10.	Рентабельність активів (ROA)	Відношення чистого прибутку до середньої величини активів за період отримання відповідного чистого прибутку	Характеризує ефективність використання капіталу, оскільки дає загальну оцінку доходності вкладеного в операційну діяльність капіталу, як власного так і позикового.
11.	Рентабельність поточних активів (PIA)	Відношення чистого прибутку підприємства до середньої величини поточних активів	Характеризує величину прибутку, отриману з кожної гривні, що вкладена у поточні активи.
12.	Рентабельність власного (акціонерного) капіталу (ROE)	Відношення чистого прибутку до середньої величини власного капіталу підприємства	Характеризує ефективність використання власних коштів акціонерів; величину прибутку, отриману на кожну гривню вкладень акціонерів в підприємство. Чим вище цей показник, тим більше прибутку приходиться на одну акцію, тим вище потенційні дивіденди.

Діагностика технічного потенціалу підприємства

Технічний стан підприємства характеризують наступні показники:

При проведенні аналізу динаміки, складу і структури основних засобів необхідно:

- 1) визначити середньорічну вартість основних засобів і динаміку її зміни за декілька років;
- 2) визначити співвідношення активної і пасивної частини основних засобів. При цьому до числа позитивних тенденцій можна віднести: значну питому вагу активної частини основних засобів порівняно з пасивною частиною

основних засобів; підвищення темпів зростання активної частини основних засобів порівняно з темпами зростання їх пасивної частини.

- 3) дослідити ступінь оновлення основних засобів;
- 4) визначити причини зміни складу і структури основних засобів.

Ступінь оновлення основних засобів характеризується коефіцієнтом оновлення, який визначається як співвідношення вартості засобів, що надійшли за аналізований період, до їх загальної вартості на кінець року.

Важливими для оцінки руху основних засобів є також коефіцієнт вибуття та коефіцієнт приросту основних засобів. Коефіцієнт вибуття відображає ступінь інтенсивності вибуття засобів з виробництва, і його визначають як співвідношення вартості основних засобів, що вибули за певний період, до вартості основних засобів на початок періоду. Коефіцієнт приросту визначається як співвідношення різниці між вартістю основних засобів на кінець і початок періоду до вартості основних засобів на початок періоду.

Узагальнюючими показниками, що характеризують рівень забезпеченості підприємства основними виробничими засобами, є фондоозброєність та технічна озброєність праці.

Показник фондоозброєності праці розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до середньоспискової чисельності робітників у найбільшу зміну. Коефіцієнт технічної озброєності праці визначається як відношення вартості виробничого обладнання до середньоспискового числа робітників у найбільшу зміну.

Технічний стан основних засобів визначають за його віковим складом, що відображає співвідношення питомої ваги відповідних вікових груп у загальній кількості одиниць даного виду устаткування, а також за коефіцієнтами зносу та придатності.

Коефіцієнт зносу визначають як співвідношення величини зносу до первісної вартості основних засобів. Зростання даного показника негативно характеризує діяльність підприємства щодо вдосконалення матеріально-технічної бази виробництва. Коефіцієнт придатності основних засобів визначають шляхом співвідношення залишкової вартості основних засобів до їх первісної вартості.

Показники оцінки ефективності використання основних засобів поділяють на три групи:

- узагальнюючі;
- часткові;
- техніко-експлуатаційні.

До **узагальнюючих показників** ефективності використання основних засобів відносять фондвіддачу, фондомісткість і рентабельність основних засобів, які дозволяють оцінити дві сторони економічної ефективності їх використання — кількісну і якісну.

Фондвіддача у вартісному вираженні розраховується як відношення вартості виробленої продукції до середньорічної вартості основних засобів і показує загальну віддачу від використання кожної гривні, витраченої на основні засоби, тобто ефективність вкладення цих коштів. Збільшення фондвіддачі вказує на те, що це підприємство розвивається.

Фондомісткість є оберненим показником до фондівдачі і визначається як відношення середньорічної вартості основних засобів до вартості виробленої продукції і показує частку вартості основних засобів, що припадає на кожну гривню продукції, що випускається.

Рентабельність основних засобів розраховується як відношення прибутку від основної діяльності до середньорічної вартості основних засобів і показує, скільки прибутку припадає на 1 грн. вартості основних засобів.

Часткові показники характеризують економічну ефективність використання окремих груп і елементів основних засобів. До них належать:

- фондівдача активної частини основних засобів як відношення вартості виробленої продукції до середньорічної вартості активної частини основних засобів;

- фондомісткість активної частини основних засобів як відношення середньорічної вартості активної частини основних засобів до вартості виробленої продукції;

- рентабельність активної частини основних засобів як відношення прибутку від основної діяльності до середньорічної вартості активної частини основних засобів.

Техніко-експлуатаційні показники ефективності використання основних засобів визначаються в розрізі екстенсивного та інтенсивного їх використання. Процес екстенсивного використання обладнання характеризується відпрацьованим часом, коефіцієнтом змінності роботи устаткування, структурою парку машин і обладнання. В той час як процес інтенсивного використання обладнання оцінюється за рівнем використання його потужності та продуктивності.

Оцінка забезпеченості підприємства трудовими ресурсами розпочинається із вивчення його складу та структури.

В результаті такого аналізу: 1) встановлюють співвідношення між категоріями персоналу; 2) порівнюють заплановане прийняття на роботу і підвищення кваліфікації робітників із фактичним; 3) виявляють надлишки або нестачу робочої сили за категоріями посад; 4) оцінюють відповідність розрядів робітників складності робіт, які виконуються; 5) порівнюють наявну чисельність робітників за спеціальностями і розрядами із тією, яка потрібна для виконання кожного виду робіт по ділянках, бригадах, цехах і підприємству в цілому; 6) вивчають зміни у складі працюючих за віком, стажем роботи, освітою.

Аналіз якісного стану трудових ресурсів проводиться аналогічно в розрізі вікових груп, статті, освітньо-кваліфікаційного рівня тощо.

Склад працівників підприємства в силу об'єктивних та суб'єктивних причин постійно змінюється. Це відбувається у зв'язку із звільненнями за власним бажанням, з виходом на пенсію, зі скороченням штату, переведенням на інші посади в межах підприємства, прийняттям нових працівників і ін. Саме тому важливою ділянкою аналізу забезпеченості підприємства трудовими ресурсами є вивчення руху робочої сили.

Таблиця 2.2 – Показники руху робочої сили

<i>Показник</i>	<i>Методика розрахунку</i>
Коефіцієнт обороту з прийому (K_{np})	$\hat{E}_{io} = \frac{\times_{i\delta}}{\sqrt{r}}, \quad (8.1)$ <p>де \mathcal{U}_{np} – число прийнятих працівників за звітний період, осіб; $\mathcal{ЧП}$ – середньооблікова чисельність працівників, осіб</p>
Коефіцієнт обороту з вибуття (K_{sub})	$\hat{E}_{ava} = \frac{\times_{\delta\delta a}}{\sqrt{r}}, \quad (8.2)$ <p>де \mathcal{U}_{sub} – число працівників, які вибули за звітний період, осіб</p>
Коефіцієнт загального обороту робочої сили (K_{zag})	$\hat{E}_{\zeta aa} = \frac{\times_{i\delta} + \times_{\delta\delta a}}{\sqrt{r}}. \quad (8.3)$
Коефіцієнт плинності кадрів (K_{nl})	$\hat{E}_{ie} = \frac{\times_{\zeta A} + \times_{\zeta I}}{\sqrt{r}}, \quad (8.4)$ <p>де $\mathcal{U}_{зБ}$ – число звільнених за власним бажанням, осіб; $\mathcal{U}_{зП}$ – число звільнених за прогул та інше порушення трудової дисципліни, осіб.</p>
Коефіцієнт постійного складу (K_{nc})	$\hat{E}_{m} = \frac{\times_{\delta}}{\sqrt{r}}, \quad (8.5)$ <p>де \mathcal{U}_p – число працівників, які працювали увесь рік, осіб.</p>
Коефіцієнт змінного складу (K_{zc})	$\hat{E}_{\zeta n} = \frac{\times_{\beta E}}{\sqrt{\beta \zeta}}, \quad (8.6)$ <p>де $\mathcal{U}_{ЯК}$ – явочна чисельність працівників, які з'явилися на роботу на кінець звітного періоду, осіб; $\mathcal{U}_{ЯЗ}$ – явочна чисельність працівників у найчисленнішій зміні, осіб.</p>
Коефіцієнт стабільності кадрів (K_{cm})	$\hat{E}_{no} = 1 - \frac{\times_{\zeta A} + \times_{\zeta I}}{\times_{I^0} + \times_{io}}, \quad (8.7)$ <p>де $\mathcal{ЧП}^0$ – середньооблікова чисельність працівників попереднього періоду, осіб.</p>

Ефективність використання трудових ресурсів визначається через показники продуктивності праці.

Продуктивність праці є одним з найважливіших якісних показників використання трудових ресурсів і визначається виробітком продукції одним робітником за одиницю часу, а також витратами трудових ресурсів на виробництво одиниці продукції.

Аналіз продуктивності праці здійснюється за такою послідовністю:

- 1) аналіз виконання плану продуктивності праці та її динаміки;
- 2) визначення частки приросту продукції за рахунок приросту продуктивності праці;
- 3) аналіз динаміки та співвідношення середньорічного, середньоденного та середньогодинного виробітку одного робітника;
- 4) факторний аналіз продуктивності праці;
- 5) аналіз трудомісткості продукції: вивчення тенденцій її зміни; оцінка факторів, які призвели до її зміни; пошук резервів по її зниженню;
- 6) пошук резервів підвищення продуктивності праці.

Аналіз трудових ресурсів необхідно розглядати у тісному взаємозв'язку з оплатою праці. Адже саме заробітна плата є тим показником, який відображає вартість використання трудових активів підприємства.

Основними завданнями аналізу фонду оплати праці є:

- 1) аналіз обсягу та динаміки оплати праці на підприємстві;
- 2) аналіз структури фонду оплати праці;
- 3) аналіз виконання плану фонду оплати праці;
- 4) факторний аналіз фонду оплати праці;
- 5) пошук резервів оптимізації витрат на оплату праці.

2.2. Завдання аудиту виробничо-господарської діяльності підприємства.

Основні завдання аудиту виробничо-господарської діяльності підприємства визначаються відповідно до етапів роботи з аналізу цієї діяльності, а саме:

1. Загальна виробнича структура підприємства.
2. Оцінка рівня існуючої технології виробництва.
3. Аналіз витрат на виробництво.
4. Аналіз руху основних фондів й амортизаційних відрахувань.
5. Аналіз показників праці.

2.3. Завдання аудиту фінансово-господарської діяльності під час реорганізації підприємств.

Реорганізація – це сукупність цілеспрямованих змін способу, характеру та форм поєднання структурних підрозділів підприємства у процесі підвищення рівня упорядкованості і ефективності їх функціонування. Відповідним чином і процедури здійснення аудиту таких змін повинні мати адекватні особливості.

Основним завданням здійснення санаційного аудиту при реорганізації підприємства є перевірка дотримання чинного законодавства при реорганізації підприємства для уникнення відповідальності за порушення діючих законодавчих норм і правил.

В процесі аудиту відбувається перевірка документального оформлення процесу реорганізації, який оформлюється такими первинними документами як: передавальний акт, розділовий баланс, проміжна або завершальна бухгалтерська звітність підприємств, що реорганізуються, акти інвентаризації майна і зобов'язань, а також акти прийняття-передачі основних витрат матеріально-виробничих запасів, розшифровки дебіторської і кредиторської заборгованості та ін. Така перевірка дозволяє проконтролювати основні показники фінансових звітів суб'єктів що реорганізуються.

При аудиті особлива увага має приділятися правильному визначенню вартості об'єкта, виявлення фактів її заниження чи завищення, дослідженню фактів та правильності складання відповідних матеріальних документів, наявність матеріально-відповідальної особи в процесі передання матеріально-товарних цінностей та правильність формування початкового сальдо на рахунках, значна увага приділяється й іншим питанням, які відображаються в обліковій політиці новоствореного підприємства.

Також при реорганізації підприємства баланс стає не лише звітною формою з одномоментним відображенням майнового та фінансового стану, а й необхідним атрибутом при створенні, об'єднанні, поділі чи перетворенні, до якого зводяться усі результати обліку підприємств і на якому базується уся облікова система новоутворених суб'єктів.

Відповідно до цілей аудиту реорганізації на підприємстві можна виокремити такі основні напрями його проведення: аудит майна підприємства та його структурних підрозділів; аудит витрат на проведення реорганізації; аудит розрахунків із кредиторами в період реорганізації; аудит розрахунків із засновниками (учасниками) підприємства; аудит достовірності звітності підрозділів підприємства у період реорганізації. У процесі аудиту за обраним напрямом перевіряються документи, які є першоосною для відображення витрат за кожною операцією, встановлюється їх реальність, визначається правомочність здійснення господарської операції, а також визначається її вартісна оцінка (обсяги витрат або доходів).

В умовах реорганізації аудитор чи аудиторські фірми можуть з високим рівнем ефективності оцінити можливі вигоди, ризики та розробити плани подальшого розвитку підприємства; правильно скласти установчі документи, швидко зареєструвати їх у державних органах, щоб позбавити керівництво підприємства, яке реорганізовується величезної кількості документальної роботи. Якщо фірма, для якої потрібно провести процес реорганізації, закінчує свою діяльність, то аудитор також надасть всі послуги з ліквідації. При необхідності професійні бухгалтери – працівники аудиторської фірми візьмуть на себе ведення бухгалтерського обліку реорганізованого підприємства.