

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та
замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОАК-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в
управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

Н. О. Богма
(ініціали та прізвище)

Керівник: к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА
Подмешальська Ю. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: к.е.н., доцент кафедри ОАОА
Синиця Ю. С.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

до захисту
М

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

«11» 10 2023 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Богма Надія Олександрівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

керівник роботи Подмешальська Ю. В., к.е.н., доцент,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2023
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
 - 1 Теоретичні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками.
 - 2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками та фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР»
 - 3 Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
 1. Причини виникнення дебіторської заборгованості у підприємств.
 2. Класифікація дебіторської заборгованості.
 3. Основні нормативно-правові акти з обліку та контролю розрахунків з покупцями і замовниками.
 4. Розрахунки, що здійснюють суб'єкти господарювання в процесі здійснення виробничо-господарської діяльності.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА		
2	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА		
3	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 11.10.23

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023
9	Нормоконтроль	Грудень 2023
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023
11	Захист роботи	Грудень 2023

Студент
(підпис)

(ініціали та прізвище)

Н. О. Богма

Керівник роботи (проекту)

Ю. В. Подмешальська
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер

Ю. С. Синиця

(підпис)

(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Богма Н. О. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Подмешальська Ю. В. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено концептуальні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками. Розглянуто поточний стан розрахунків з покупцями та замовниками та фінансовий стан ПП «ТСЦ ПРОСТОР». Проведено аудит розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР». Запропоновано шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства. Запропоновано можливості удосконалення аудиту виробничих запасів ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, РОЗРАХУНКИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ, АУДИТ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Bogma N. Improvement of accounting and auditing of settlements with buyers and customers at PE "TSC PROSTOR".

Qualification work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Yu. V. Podmeshalska. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023.

The conceptual bases of accounting and auditing of settlements with buyers and customers have been studied. The current state of settlements with buyers and customers and the financial state of PE "TSC PROSTOR" were considered. An audit

of settlements with buyers and customers of PE "TSC PROSTOR" was conducted. Ways to improve the accounting of settlements with buyers and customers of the enterprise are proposed. Possibilities for improving the audit of production stocks of PE "TSC PROSTOR" are proposed.

Keywords: ACCOUNTING, TAXATION, SETTLEMENTS WITH BUYERS AND CUSTOMERS, AUDIT, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ	11
1.1 Концептуальні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками	11
1.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками	19
1.3 Аудит розрахунків з покупцями та замовниками	33
2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	39
2.1 Загальна характеристика ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	39
2.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками та фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	42
2.3 Фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	49
3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ НА ПП «ТСЦ ПРОСТОР»	57
3.1 Аудит розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	57
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»	67
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»	69
ВИСНОВКИ.....	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	76
ДОДАТОК А – Фінансова звітність ПП «ТСЦ ПРОСТОР».....	83

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах постійного удосконалення та цифровізації сучасного бізнесу, важливість оптимізації процесів обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками для українських підприємств стає дедалі більш актуальною. Суттєві зміни в економіці та технологічному просторі визначають необхідність адаптації підприємств до високих стандартів ефективності та точності в обліку фінансових взаєморозрахунків. Однією з ключових переваг удосконалення обліку є здатність оперативно реагувати на зміни в умовах ринку, попиту та співпраці з клієнтами. Впровадження нових методів та підходів до обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками забезпечить підприємство можливістю точного прогнозування та забезпечення стабільності фінансової діяльності.

Розгляду питань обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками сприяли роботи наступних вчених: Зінь Е. А., Каніщенко Л., Козловського В. А., Макаренка А. П., Меліхової Т. О., Нашкерської Г. В., Савкович В. А. та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Мета та завдання роботи. Метою дослідження є поглиблення теоретичних основ і набуття практичного досвіду ведення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР», а також надання пропозиції щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- вивчити концептуальні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками;
- ознайомитись з обліком розрахунків з покупцями та замовниками;
- проаналізувати організацію і методику аудиту розрахунків з покупцями та замовниками;
- дослідити загальну характеристику підприємства ПП «ТСЦ ПРОСТОР»;
- вивчити облік розрахунків з покупцями та замовниками та фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР»;
- виконати фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР»;
- провести аудит розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

- запропоновано методику аудиту розрахунків з покупцями та замовниками, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи перевіряючого. Запропонована методика проведення аудиту надасть змогу перевіряючому охопити правильність оформлення документів, своєчасності відвантаження

готової продукції покупцям та замовникам, надходження від них оплати, відображення в обліку та звітності. Це дозволить вчасно виявити порушення, провести якісний аудит, прийняти ефективні управлінські рішення.

- для удосконалення обліку розрахунків з покупцями запропоновані наступні відомості: оформлення договорів з покупцями та замовниками, відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів, надходження оплати покупців за раніше відвантаженою готову продукцію, а також форму для аналізу кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту. Це полегшить заповнення та обробку документів, що позитивно буде сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ПП «ТСЦ ПРОСТОР», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференціях:

Богма Н. О., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками знайшли відображення у

статті:

Богма Н. О., Подмешальська Ю. В., Меліхова Т. О. Удосконалення первинного та аналітичного обліку, внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями та замовниками в системі контролю з урахуванням різних видів економічної діяльності для прийняття управлінських рішень. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 1 (довідка про взяття статті до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі ___ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із ___ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

1.1 Концептуальні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками

Наявність дебіторської заборгованості на підприємстві говорить про активну співпрацю підприємства з різноманітними контрагентами, однак її наявність та затримка в розрахунках зменшує кількість грошових коштів.

Основні причини виникнення дебіторської заборгованості у підприємств наведено на рисунок 1.1.

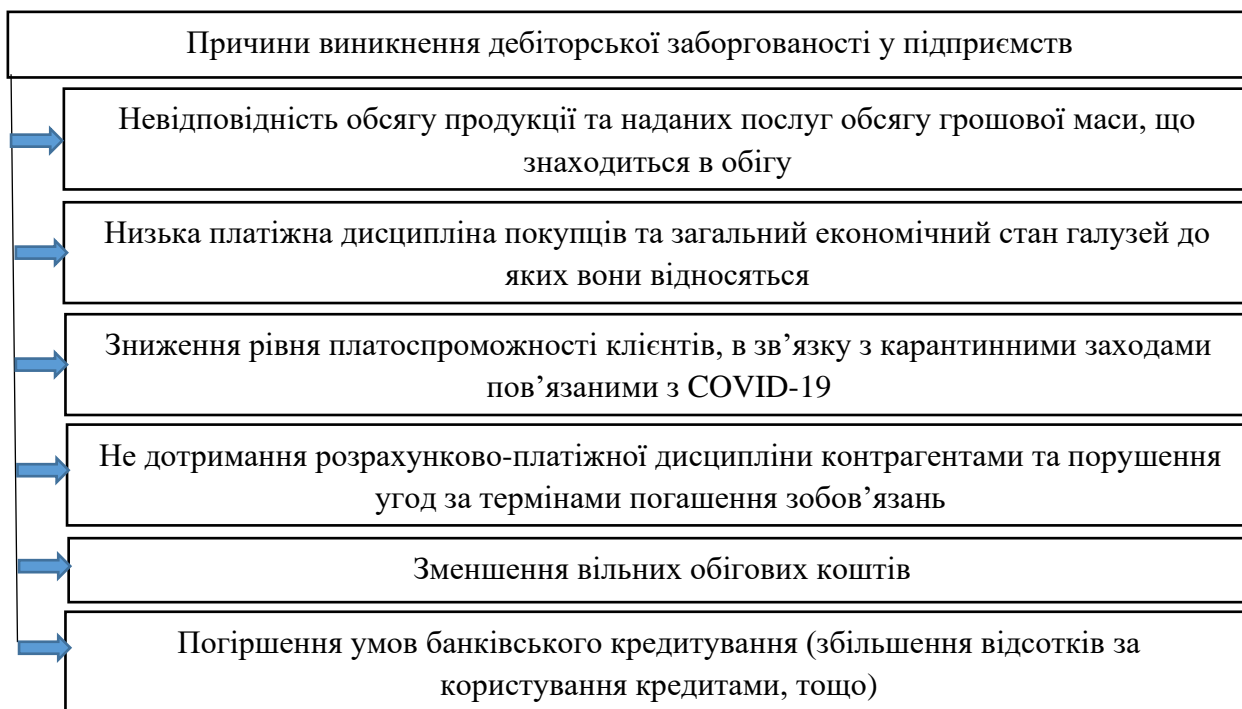


Рисунок 1.1 – Причини виникнення дебіторської заборгованості у підприємств

Джерело: [6]

Термін «дебіторська заборгованість» у різних джерелах тлумачиться по-різному. Визначення даного поняття різними науковцями зазначено в таблиці 1.1 [61].

Таблиця 1.1 – Підходи щодо трактування дебіторської заборгованості

Джерело	Тлумачення поняття «дебіторська заборгованість»
1	2
НП(с)БО 13 п.4 «Фінансові інструменти»	Сума, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу
НП(С)БО 10	Сума заборгованості дебіторів підприємства на певну дату (найбільшу частину, як правило, займає дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги – тобто заборгованість покупців або замовників)
МСБО 39 п.9 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»	Це похідні фінансові активи з фіксованими платежами, які підлягають визначенню та не мають котирування н
Атамас П. Й.	Розмір неспроможності суб`єкта підприємницької діяльності виконати грошові зобов`язання перед підприємством після настання встановленого договором строку їх оплати
Бутинець Ф. Ф.	Це матеріальні ресурси, не оплачені контрагентами, або готівка, що вилучена у підприємства
Коцупатрий В. О.	Одна з найважливіших складових кредитної діяльності підприємства, як один з елементів для розрахунку показників її результативності.
Лень В. С.	Це боргові права до покупців
Статівка М. Г.	Це фінансовий актив, який є контрактивним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства визнається як актив, коли підприємство стає стороною контракту і, внаслідок цього, має юридичне право отримувати грошові кош
Соколов Я. В.	Це сума боргів юридичних та фізичних осіб, що виникли внаслідок минулих подій і зафіксовані на певну дату.
Кравченко І.	Це складова оборотного капіталу, яка передбачає певні вимоги до юридичних чи фізичних осіб щодо оплати товарів, робіт, продукції.
Економічна енциклопедія	Це сума боргів, котрі належать підприємству, від юридичних або фізичних осіб у результаті господарських взаємин із ними.
Сопко В. В.	Це фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємс
Нашкерська Г.	Це складова оборотного капіталу, яка є комплексом вимог до фізичних чи юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, посл
Давидюк В.	Грошове вираження результату вимушеної або заздалегідь запланованої господарсько-економічної операції кредитного характеру з контрагентами (юридичними або фізичними особами), що мала місце у минулому та борг за неї може бути достовірно визначений, узгоджений з контрагентом та сплачений підприємству у майбутньому, а в поточний момент відображений у балансі підприємства як актив
Ришар Ж.	Безвідсоткова позика контрагентам.
Горецька Л. Л.	Сума заборгованостей підприємств на певну дату
Голов С. Ф.	Фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства
Петрук О. М	Фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства

Продовження таблиці 1.1

1	2
Бланк И. А.	Грошове вираження результату вимушеної або заздалегідь запланованої господарсько-економічної операції кредитного характеру з контрагентами (юридичними або фізичними особами), що мала місце у минулому та борг за неї може бути достовірно визначений, узгоджений з контрагентом та сплачений підприємству у майбутньому, а в поточний момент відображений у балансі підприємства як актив
Ведашенко Н. М.	Складова оборотного капіталу, яка є комплексом вимог до фізичних чи юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг
Ришар Ж.	«борг на користь підприємництва» та «частина господарських засобів підприємництва, що вибула зі складу даного підприємства і знаходяться у фактичному розпорядженні іншого підприємства і виконують роль капіталу»
Хендриксен Э. С.	Сума боргів, які винні підприємству юридичні або фізичні особи і що виникли в результаті господарських взаємовідносин з ними, а сама дебіторська заборгованість має назву «рахунки до отримання»
Бондаренко Д. О.	Заборгованість як рахунки до отримання, зазначаючи, що це та сума, яку покупці продукції повинні виплатити підприємству

Джерело [47]

Відзначимо відмінність у наукових підходах до трактування поняття «розрахунків» в літературних джерелах (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Відмінність у наукових підходах до трактування поняття «розрахунків» в літературних джерелах

Джерело	Трактування
Азрилияна А. Н.	Розрахунок – 1) підрахунок чого-небудь. 2) здійснення платежів за що-небудь, виконання грошових зобов'язань
Бутинець Ф. Ф.	Розрахунки – грошові взаємовідносини, що виникають між підприємствами по операціях товарного і нетоварного характеру
Пантелєєв В. П., Сніжко О. С.	Розрахунок – 1) сплата грошей за зобов'язанням; 2) документ, складений на основі розрахунку
Сухарев А. Я.	Розрахунки – здійснення платежів по грошових зобов'язаннях
Безруких П. С.	Розрахунки – це грошові взаємовідносини, що виникають між організаціями по товарних і нетоварних операціях
Парашутін Н. В., Козлова Е. П.	Під розрахунковими відносинами розуміють зобов'язання покупця оплатити у встановлений термін вартість матеріальних цінностей, послуг і іншої заборгованості, після виконання постачальником своїх договірних зобов'язань чи право постачальника вимагати платіж від покупця за відвантаженому йому продукцію чи зроблені послуги
Чацкіс Ю. Д., Лисюк О. М., Михайлова Т. П.	Розрахунки – це система взаємовідносин між підприємствами і громадянами, заснована на грошовому погашенні вартості товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг

Джерело [11]

Згідно з НП(С)БО 10 дебіторська заборгованість – це сума грошових коштів, які повинні бути отримані компанією від своїх клієнтів, які отримали товари або послуги, але ще не сплатили за них на дату балансу. Класифікація дебіторської заборгованості зображена на рисунку 1.1 [46].



Рисунок 1.1 – Класифікація дебіторської заборгованості

Джерело: [46]

Порівняльна таблиця поточної та довгострокової дебіторської заборгованості наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Порівняльна таблиця поточної та довгострокової дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість	
Поточна	Довгострокова
≤ 12 місяців	> 12 місяців
в основному це заборгованість покупців по товарам, роботам, послугам (361), виданим авансам (371) та по внутрішнім розрахункам (372)	у більшості підприємств вона відсутня, але найчастіше це поворотна фінансова допомога (183)
Розділ балансу II (класи рахунків 3)	Розділ балансу I (клас рахунків 1)

Джерело [13]

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Юридичні та фізичні особи, які внаслідок подій, що відбулися, заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їхніх еквівалентів або інших активів, є дебіторами [51].

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо її сума може бути достовірно визначена та існує вірогідність одержання за нею майбутніх економічних вигод [62].

Порівняльна характеристика концептуальних основ міжнародних та національних стандартів обліку дебіторської заборгованості наведено у таблиці 1.4 [54].

Таблиця 1.4 – Порівняльна характеристика концептуальних основ міжнародних та національних стандартів обліку дебіторської заборгованості

Ознака	НП(С)БО	МСБО (МСФЗ)
1	2	3
Визначення	Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.	За МСБО 32 дебіторська заборгованість визначається як фінансовий актив. Визначення дебіторської заборгованості не надається.
Визнання дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума (п.5 НП(С)БО 10)	Визнання фінансового активу відбувається тоді, коли організація стає стороною контракту (договори), при виникненні зобов'язання по фінансовому інструменту.
Методи оцінки дебіторської заборгованості	При зарахуванні на баланс дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги оцінюється за первісною вартістю, а на дату балансу – за чистою реалізаційною вартістю.	Під час первісного визнання фінансового активу їх слід оцінювати за собівартістю, яка є справедливою вартістю компенсації, наданої або отриманої за них
Класифікація дебіторської заборгованості	Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення: • поточна дебіторська заборгованість • довгострокова дебіторська заборгованість	За МСБО 39 дебіторська заборгованість поділяється на: • ініційовану підприємством; • не ініційовану.

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
Відображення у звітності	Відображення дебіторської заборгованості у звітності здійснюється за чистою реалізаційною вартістю.	Не вимагають відображення дебіторської заборгованості в балансі за винятком резерву сумнівної заборгованості .
Визначення сумнівної дебіторської заборгованості	безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності. Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником	визнання сумнівної дебіторської заборгованості відбувається в наступних випадках: значні фінансові труднощі емітента; фактичний розрив контракту, наприклад, невиконання умов угоди або прострочена заборгованість щодо сплати відсотка або основної суми; надання позикодавцем боржникові пільгової позиїки, яку позикодавець не розглядав би за інших умов; висока імовірність банкрутства або іншої фінансової реорганізації підприємства; визнання збитку від зменшення корисності цього активу в попередньому звітному періоді; зникнення фінансового ринку для цього фінансового активу внаслідок фінансових труднощів
Розрахунок величини резерву сумнівних боргів:	величина резерву сумнівних боргів визначається, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів, за питомою вагою безнадійної заборгованості в чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати або на основі класифікації дебіторської заборгованості	в міжнародних стандартах методи розрахунку величини резерву сумнівних боргів не передбачаються
Відображення дебіторської заборгованості у звітності:	за чистою реалізаційною вартістю	міжнародні стандарти прямо не вимагають відображення дебіторської заборгованості в балансі за винятком резерву сумнівної заборгованості

Джерело: узагальнено на основі [15; 11; 9]

У процесі здійснення виробничо-господарської діяльності суб'єкти господарювання проводять різного роду розрахунки (рисунок 1.2). Як правило, спочатку свої зобов'язання виконує одна зі сторін, внаслідок чого в неї виникає право вимагати компенсації за заборгованістю, а в іншій сторони – обов'язок оплатити цю заборгованість [28].

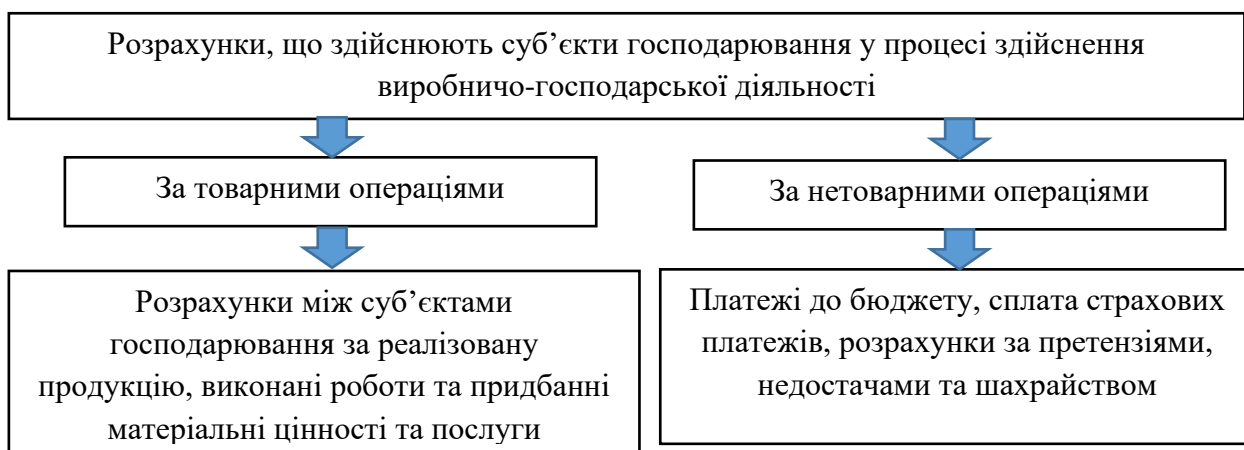


Рисунок 1.2 – Розрахунки, що здійснюють суб'єкти господарювання в процесі здійснення виробничо-господарської діяльності

Джерело [26]

Основні нормативно-правові акти з обліку та контролю розрахунків з покупцями і замовниками наведені на рисунку 1.3 [20].

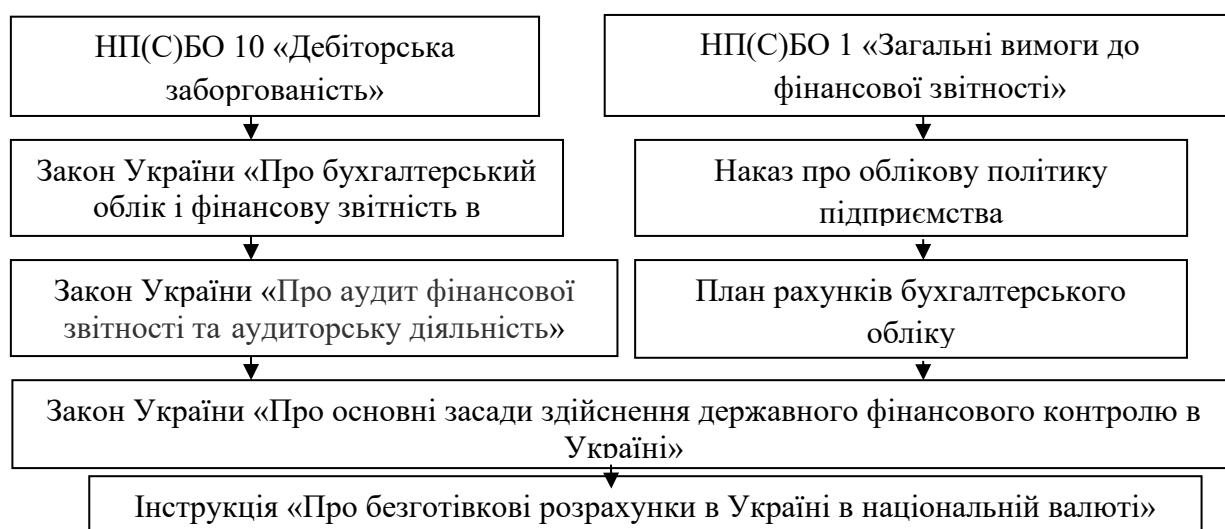


Рисунок 1.3 – Основні нормативно-правові акти з обліку та контролю розрахунків з покупцями і замовниками

Джерело [20]

Законодавчі акти, які регулюють дебіторську заборгованість наведено у таблиці 1.5 [63].

Таблиця 1.5 – Законодавчі акти, які регулюють дебіторську заборгованість

№ з/п	Джерело	Сутність
1	2	3
1	Цивільний кодекс України (п. 1 ст. 509) [23]	Дебітор – це сторона із зобов'язанням. У свою чергу, зобов'язанням є правовідношення, в якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку. До зобов'язань також відносяться обов'язки утримуватись від певних дій
2	Господарський кодекс України (ст.173) [1]	Господарським визнається зобов'язання, що виникає між суб'єктом господарювання та іншим учасником (учасниками) відносин у сфері господарювання з підстав, передбачених кодексом, в силу якого один суб'єкт (зобов'язана сторона, у . ч. боржник) зобов'язаний вчинити певну дію господарського чи управлінсько-господарського характеру на користь іншого суб'єкта, або утриматися від певних дій, а інший суб'єкт має право вимагати від зобов'язаної сторони виконання її обов'язку
3	НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [17]	Передбачено, що дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів на певну дату. А дебітори, в свою чергу, – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів
4	НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [18]	Дебіторська заборгованість, не призначена для перепродажу – дебіторська заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу. Дебіторська заборгованість визначається як фінансовий актив, а саме контракт, що надає право отримати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого підприємства
5	МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [12, с. 500]	Визначає дебіторську заборгованість як фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства

Джерело [63]

Отже, в Україні багато нормативних актів регулюють питання дебіторської заборгованості. Відповідно до чинного законодавства найбільш вичерпане визначення представлено у НП(С)БО 10.

1.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками

Для правильності відображення розрахунків з покупцями та замовниками дослідимо з початку формування первинного документу до аналітичного та синтетичного обліку, облікових реєстрів та фінансової звітності.

Завдання обліку розрахунків з покупцями і замовниками наведено на рисунку 1.4.

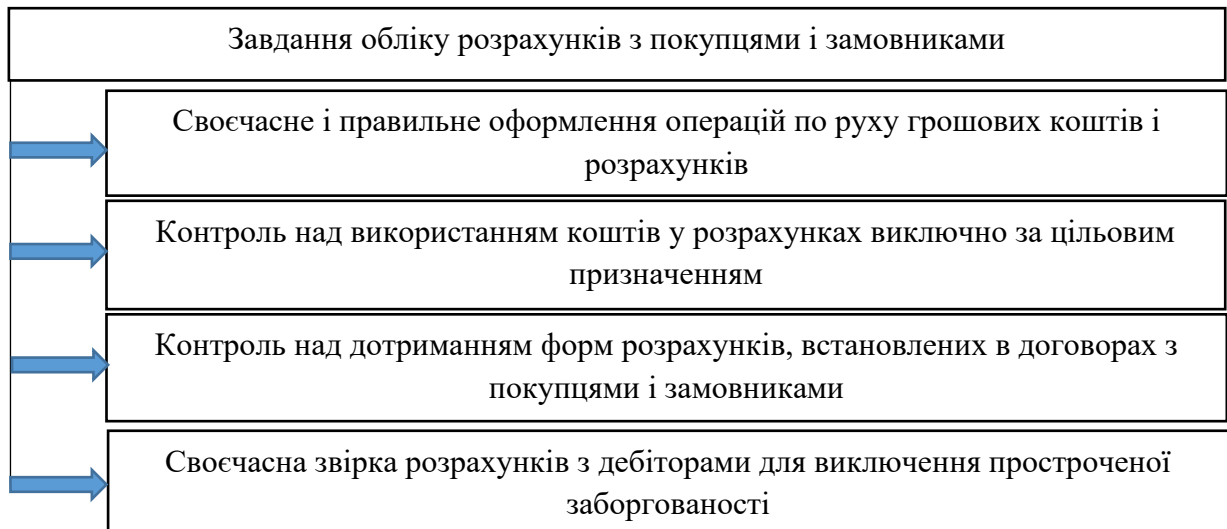


Рисунок 1.4 – Завдання обліку розрахунків з покупцями і замовниками
Джерело [37]

Спочатку оформлюється договір про надання послуг. Факт надання послуг має бути належним чином оформлений документами: акт виконаних робіт та декларація на перевезення вантажу [36].

Для забезпечення оплати підприємством-покупцем бажаних послуг на його адресу від постачальника виставляється «Рахунок-фактура», в якому вказується кількість, ціна і загальна сума (з урахуванням ПДВ) щодо їх оплати. Первинними документами для розрахунків з покупцями і замовниками є: акт виконаних робіт або рахунок-фактура, за яким здійснюється перерахування коштів на розрахунковий рахунок підприємства-продавця [65].

В свою чергу перерахування коштів на розрахунковий рахунок підприємства-постачальника здійснюється за допомогою документа «Платіжне доручення» [17].

Підтвердженням здійснення оплати за послугу є виписка банку по розрахунковому рахунку підприємства-продавця, товарно-транспортна накладна, а також, надають покупцеві податкову накладну, із зазначенням у ній дати виписки, порядкового номеру, найменування та індивідуального податкового номеру продавця і покупця [45].

Для отримання у постачальника придбаних послуг самовивозом в офісах компанії, представнику підприємства-покупця повинна бути видана «Довіреність на одержання». Підставою для видачі багажу зі складу підприємства є доручення, яке пред'являється представником клієнта і яке повинне містити відповідні реквізити. Підпис представника покупця на дорученні повинні бути ідентичними підпису одержувача на відвантажувальних документах про приймання продукції [56].

Первинні документи є основними джерелами інформації для обліку розрахункових відносин з покупцями і замовниками (рисунок 1.5).



Рисунок 1.5 – Первинні документи з обліку розрахунків

Джерело [7]

Схематично організація бухгалтерського обліку розрахункових операцій з покупцями і замовниками зображено на рисунку 1.6.

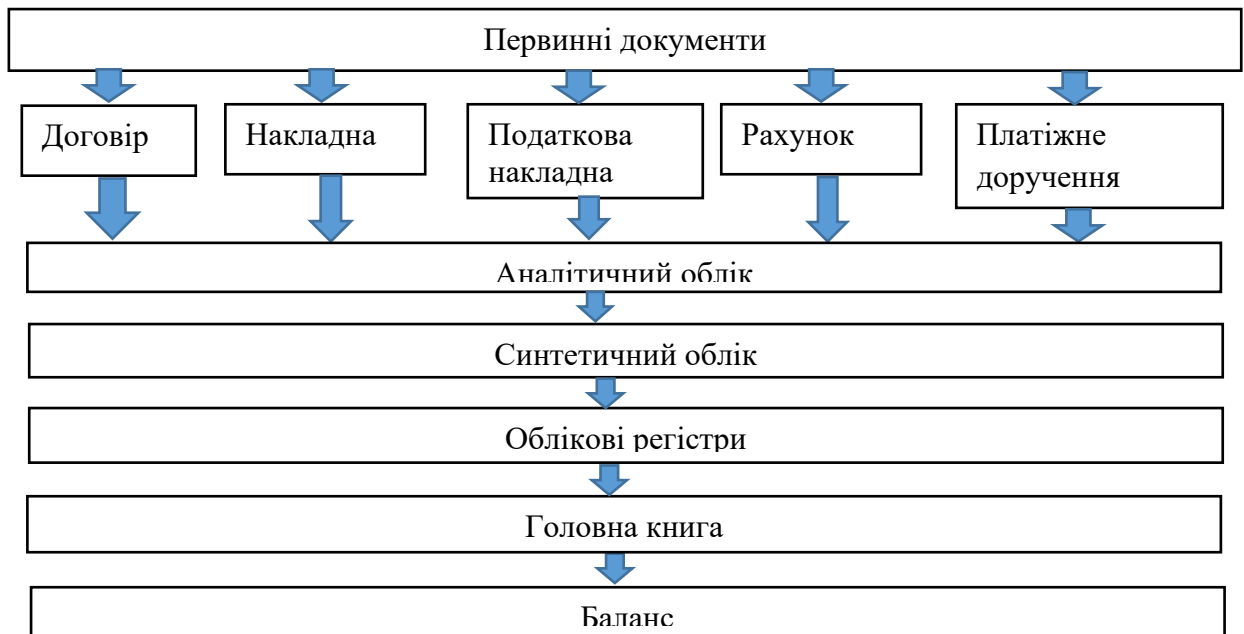


Рисунок 1.6 – Організація бухгалтерського обліку розрахункових операцій з покупцями і замовниками

Джерело: Складено автором

Основним первинним документом, що використовується для обліку дебіторської заборгованості є накладна, реквізитами якої є: одиниця виміру, найменування продукції, ціна, кількість та сума. На накладній має бути чотири підписи: керівник, головний бухгалтер, особи що відпустила і приймала товар. Підприємство заповнює накладні згідно вимог чинного законодавства [52].

Безпосередньо зі складу відпуск готової продукції оформляють на основі товарно-транспортної накладної, де зазначається: назва замовника, його адреса, вид транспортного засобу, найменування продукції, ціна, кількість, сума та прізвище особи, що буде здійснювати перевезення [22].

У такому первинному документі, як рахунок-фактура зазначається вид продукції, її вартість та дата оплати. Оригінал надсилається покупцю і має декілька дублікатів. Підписує рахунок директор та головний бухгалтер [24].

Для обліку дебіторської заборгованості використовуються акти приймання-передачі із зазначенням номера накладної, дати оформлення,

номера та дати договору, назви і реквізитів замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни та вартості продукції [30].

Договір про реалізацію продукції, надання послуг або виконання робіт укладається між двома сторонами і складається із таких розділів, як предмет договору, права та обов'язки сторін, строк виконання договору, умови та порядок розрахунків, відповідальність сторін, додаткові умови, юридичні адреси та реквізити сторін [57].

Податкова накладна – документ, який підписується особою, яка його склала і в якому повинні бути заповнені всі реквізити, а саме назви покупця та продавця, індивідуальні податкові номери, дата відвантаження товарів, назва товару, одиниця виміру, кількість, ціна продажу, порядковий номер накладної [10].

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем і замовником, за кожним пред'явленим до сплати рахунком, за кожною операцією. З цією метою підприємство може вести картки аналітичного обліку на кожного дебітора або накопичувальну відомість довільної форми [9].

Для обліку дебіторської заборгованості покупців і замовників використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» активний, балансовий, має такі субрахунки:

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» – для обліку розрахунків з покупцями і замовниками, що знаходяться на митній території України;

362 «Розрахунки з іноземними покупцями» – для обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками з експортних операцій;

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ» – для обліку операцій з учасниками промислово-фінансових груп;

364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням» [60].

За дебетом рахунка 36 відображають продажну вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Вона включає ПДВ,

акцизний податок та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів і включені у вартість реалізації. Таким чином, при реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) підприємство робить запис: Дт 36 — Кт 70, 71 [19].

За кредитом рахунка 36 показують суми платежів, що надійшли на рахунки підприємства у банках, до каси, та інші види розрахунків (Дт 30, 31 — Кт 36) [21].

Дебіторська заборгованість може виникати інколи й на рахунках 5-го та 6-го класу. Наприклад, дебіторська заборгованість виникає при переплаті податку, тому може виникнути залишок по рахунку 641 не по Кт, а по Дт. Це означає борг держави, який може бути зарахований в рахунок інших податків або отриманий на рахунок платника податку (відшкодування ПДВ експортерам). Крім того, у дебетовий залишок може вийти й рахунок 631 (632) за наявності переплати постачальнику [53].

Облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться на рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші активи». Даний рахунок призначено для обліку заборгованості юридичних та фізичних осіб, яка не виникає у процесі нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу. Виникнення довгострокової дебіторської заборгованості відображається за дебетом рахунка 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші активи», а погашення чи списання — за кредитом [25].

Залежно від виду довгострокової дебіторської заборгованості для її обліку використовуються такі субрахунки: 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»; 182 «Довгострокові векселі одержані»; 183 «Інша дебіторська заборгованість» [55].

Бухгалтерські записи з визнання та погашення дебіторської заборгованості представлені в таблиці 1.6 [33].

Таблиця 1.6 – Визнання та погашення дебіторської заборгованості [64]

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1.	Реалізація вітчизняному покупцю		
	Готової продукції	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
	Товарів	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	702 «Дохід від реалізації товарів»
	Робіт і послуг	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
2.	Одночасно на суму ПДВ		
	ПДВ	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	641 «Розрахунки за податками»
	ПДВ	702 «Дохід від реалізації товарів»	641 «Розрахунки за податками»
	ПДВ	703 «Дохід від реалізації послуг»	641 «Розрахунки за податками»
3.	Списана собівартість реалізованих:		
	Готової продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	26 «Готова продукція»
	Товарів	902 «Собівартість реалізованих товарів»	28 «Товари»
	Робіт і послуг	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	23 «Виробництво»
4.	Погашена дебіторська заборгованість грошовими коштами		
	На поточний рахунок	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
	У касу підприємства	301 «Готівка в національній валюті»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
5.	Погашена дебіторська заборгованість взаєморозрахунками		
	Залік заборгованості	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»
	Залік заборгованості	68 «Розрахунки за іншими операціями»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Джерело [64]

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, покупцями і замовниками, різними дебіторами і кредиторами, за податками і платежами, облік виданих та отриманих короткострокових векселів, виданих довгострокових векселів, довгострокових і поточних зобов'язань (крім зобов'язань, облік яких ведеться в Журналі 2), відстрочених податкових активів і зобов'язань здійснюється в Журналі 3 та відомостях аналітичного обліку 3.1 – 3.6 [12].

Особливе місце в обліку сучасної дебіторської заборгованості займає резерв сумнівних боргів – це резерв, який створюється з метою покриття у майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості. Він коригує дебіторську заборгованість до її чистої реалізаційної вартості, дозволяє підприємству показати, що відповідна сума не може бути стягнута з дебіторів. Таким чином, в умовах ризику неплатоспроможності покупців, підприємство попереджає виникнення втрат від сумнівної дебіторської заборгованості [16].

Для розрахунку резерву сумнівних боргів використовується облікова бухгалтерська інформація по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» про суми поточної та безнадійної дебіторської заборгованості. До аналізу, оцінки поточної дебіторської заборгованості з метою групування її за строками непогашення та розрахунку резерву сумнівних боргів залучаються декілька служб підприємства: в першу чергу, абонентський, юридичний відділ, бухгалтерія та планово-економічний відділ. Управлінським рішенням обирається метод розрахунку резерву сумнівних боргів. Відповідно до п.9 НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» цей розрахунок може здійснюватися, виходячи з оцінки платоспроможності окремих дебіторів або на основі класифікації дебіторської заборгованості. Метод визначення резерву, виходячи з оцінки платоспроможності окремих дебіторів, передбачає, що підприємство буде аналізувати стан дебіторської заборгованості окремо по кожному абоненту. Якщо дебітор протягом тривалого періоду (наприклад, більше року) не сплачував за послуги, то підприємство може прийняти

рішення про включення частини його поточної дебіторської заборгованості до резерву сумнівних боргів [58].

Підходи до визначення величини резерву сумнівних боргів можуть обиратися в межах однієї групи споживачів. Диференційований метод оцінки та нарахування резерву може застосовуватися окремо по кожній групі, наприклад: по госпрозрахункових підприємствах – оцінюється платоспроможність окремих дебіторів в залежності від терміну відсутності оплати за спожиті послуги. Підприємство контролює рівень поточних бюджетних зобов'язань та визначає їх величину для своєчасного погашення; по населенню – переважно застосовують метод класифікації дебіторської заборгованості [15].

Незалежно від обраного методу на підприємствах ведеться аналітичний облік дебіторської заборгованості по кожному споживачу, дебіторська заборгованість якого (або її частина) включена в резерв сумнівних боргів. Не рекомендовано застосовувати підхід, коли при наявності нарахованого резерву сумнівних боргів на практиці списувалася безнадійна дебіторська заборгованість в звітному році не за рахунок резерву, а шляхом списання на поточні витрати по даті їх виникнення (тобто резерв створено, але не використовується). Цей підхід порушує методичні засади бухгалтерського обліку, доцільність створення резерву і економічну логіку [11].

Незалежно від вибору методу розрахунку резерву, підприємство самостійно (на власний розсуд) класифікує дебіторську заборгованість за строками непогашення. Класифікація за термінами непогашення може бути більше чи менше детальною в залежності від оцінки конкретної ситуації, що склалася. Ця інформація є обов'язковою для розкриття у Примітках до річної фінансової звітності підприємства (форма № 5) [30].

Визнання доходу від реалізації іноземним покупцям та замовникам має специфічні особливості. Відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» операції в іноземній валюті під час первісного визнання

відображаються у валюті звітності з застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції [20].

У разі здійснення покупцем передоплати дохід від реалізації визначається за валютним курсом на дату отримання передоплати в іноземній валюті. При отриманні часткової передоплати дохід визначається за курсом на дату передоплати в частині передоплати та за курсом на дату відвантаження на залишкову суму. Базою оподаткування ПДВ при експорті товарів, робіт, послуг є договірна (контрактна) вартість. Продаж товарів на експорт відповідно до ст. 195 Податкового кодексу України оподатковується ПДВ за нульовою ставкою. Використання нульової ставки ПДВ відбувається за умови фактичного вивозу товарів за межі митної території України [60].

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України у випадку, якщо їх вивіз засвідчений належним чином оформленою вантажною митною декларацією [19].

Реалізація товарів, робіт, послуг іноземним покупцям та замовникам передбачає перетин митних кордонів, а отже і сплату мита і митних зборів. Базою для нарахування мита і митних зборів на товари та інші предмети, що підлягають обкладенню митом є митна вартість товару [51]. Розмір мита в обліку відноситься на витрати на збут [52].

Згідно з НП(С)БО 21 монетарні статті в іноземній валюті, тобто статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів, відображаються з використанням валютного курсу [25]. на Обов'язково на дату розрахунків та на дату балансу необхідно розрахувати курсові різниці, які можуть бути позитивні та негативні [36].

За активними статтями балансу при підвищенні валютного курсу виникає позитивна курсова різниця, а при зниженні курсу відповідно негативна. Для пасивних статей характерний зворотний зв'язок: при підвищенні валютного курсу виникає негативна курсова різниця, а при зниженні курсу виникає позитивна курсова різниця. Розмір курсової різниці

визначається як добуток суми коштів в іноземній валюті на різницю між курсами на відповідні дати. В бухгалтерському обліку позитивні курсові різниці відносяться на рахунок 714 «Дохід від операційної курсової різниці», а негативні курсові різниці списуються на рахунок 945 «Втрати від операційної курсової різниці» [13].

Типові кореспонденції рахунків з обліку розрахунків з іноземними покупцями та замовниками наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Типові кореспонденції рахунків з обліку розрахунків з іноземними покупцями та замовниками

№	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1	Визнано дохід від реалізації та дебіторську заборгованість	362	702
2	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281
3	Нараховано мито 5%	93	377
4	Сплачено мито	377	311
5	Нараховано курсову різницю на дату балансу	362	714
6	Нараховано курсову різницю на дату отримання оплати	945	362
7	Отримано оплату від покупця	312	362

Джерело [62]

При здійсненні розрахунків з іноземними покупцями та замовниками виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки в уповноважених банках у строки виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення продукції, що експортується, а в разі експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності – з моменту підписання акту або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності [46].

Облікова політика підприємства наведено на рисунку 1.7.

Рух первинних документів у бухгалтерському обліку ґрунтується графіком [26].

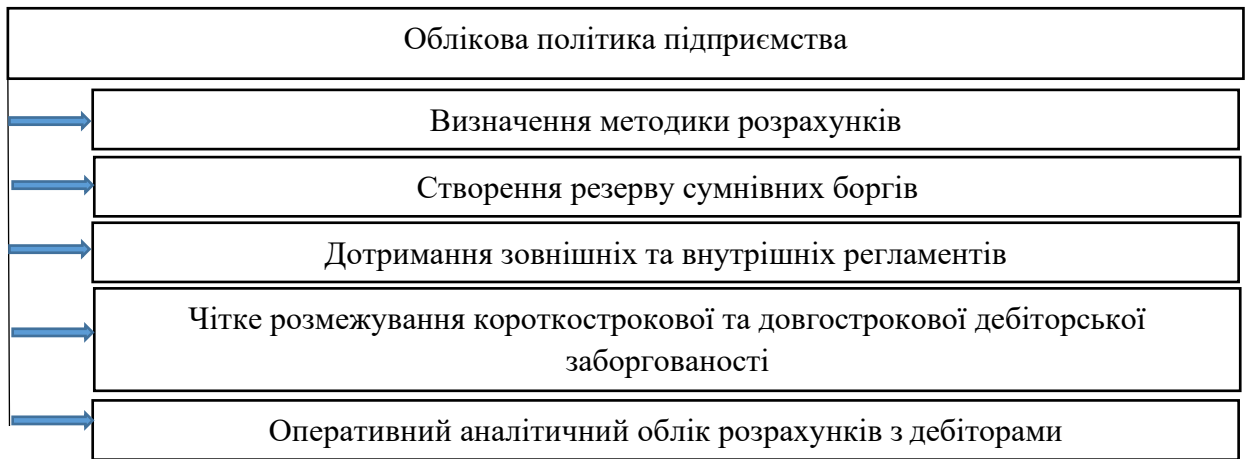


Рисунок 1.7 – Облікова політика підприємства

Джерело [58]

Графік документообігу – це затверджений порядок створення і використання інформації, що зазначена в документах, який регламентує:

- перелік затверджених форм;
- строки створення надання та обробки первинних документів за відповідальними виконавцями, посадовими особами;
- проходження та використання документів по інстанціях;
- передача їх до бухгалтерії для проведення обліково-звітних робіт за їх переліком і виконавцями;
- передача документів сформованих за номенклатурою архівних справ на зберігання до архіву [52].

Графік документообігу може бути оформлений у вигляді схеми, або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку та строків виконання робіт [10].

Розрахункові операції, операції з визнання і погашення довгострокових і поточних зобов'язань відображаються у Журналі 3 за кредитом рахунків 18, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68 (розділ I), 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69 (розділ II). Записи в цьому Журналі здійснюються на підставі підсумкових даних відомостей 3.1 – 3.6 та первинних документів. У журналі 3 (стовпчик 5) відображують надходження коштів за реалізовану продукцію, роботи

(послуги) за кредитом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» у кореспонденції з дебетом рахунків (рядки 6-17), на які зараховано кошти [9].

Відомості аналітичного обліку як складова частина Журналу 3 ведуться окремо за операціями на рахунках 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 64 «Розрахунки за податками і платежами», 68 «Розрахунки за іншими операціями», 34 «Короткострокові векселі одержані», 51 «Довгострокові векселі видані», 182 «Довгострокові векселі одержані», 62 «Короткострокові векселі видані». Методичні рекомендації передбачають також ведення окремої Відомості аналітичного обліку по операціях на окремих субрахунках, зокрема для обліку розрахунків із підзвітними особами, за претензіями, за авансами виданими й одержаними тощо. За умов, коли суб'єкти господарювання вчасно і повністю виконують свої зобов'язання щодо платежів, такі відомості аналітичного обліку не потребуватимуть багатьох сторінок (аркушів) [19].

Слід зазначити, що синтетичний і аналітичний облік за наведеними рахунками бухгалтерського обліку досить компактний і практичний. Уніфікація обліку операцій на цих рахунках із веденням потрібної кількості відомостей і вкладених аркушів до них (продовження відомості) дає змогу охопити всі операції за місяць. Відомості аналітичного обліку ведуться в цілому за синтетичним рахунком. Облік векселів ведеться у Відомості 3.4 з підрозділом на одержані і видані, на короткострокові і довгострокові в національній і іноземній валюті (рахунки 18, 34, 51, 62) [60].

Відомості аналітичного обліку 3.1, 3.2, 3.3, 3.5 підприємства можуть вести (заповнювати) для окремих субрахунків рахунків 36, 37, 63 і 68 з наступним включенням підсумків таких відомостей у Журнал 3. Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками можна вести двома способами. При першому варіанті в ній для кожного покупця (замовника) відводять необхідну кількість рядків, яку визначають, виходячи із можливої кількості первинних документів [57].

Згідно чинної законодавчо-нормативної бази, дебіторська заборгованість відображається у фінансовій звітності: форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності» (рисунок 1.7).

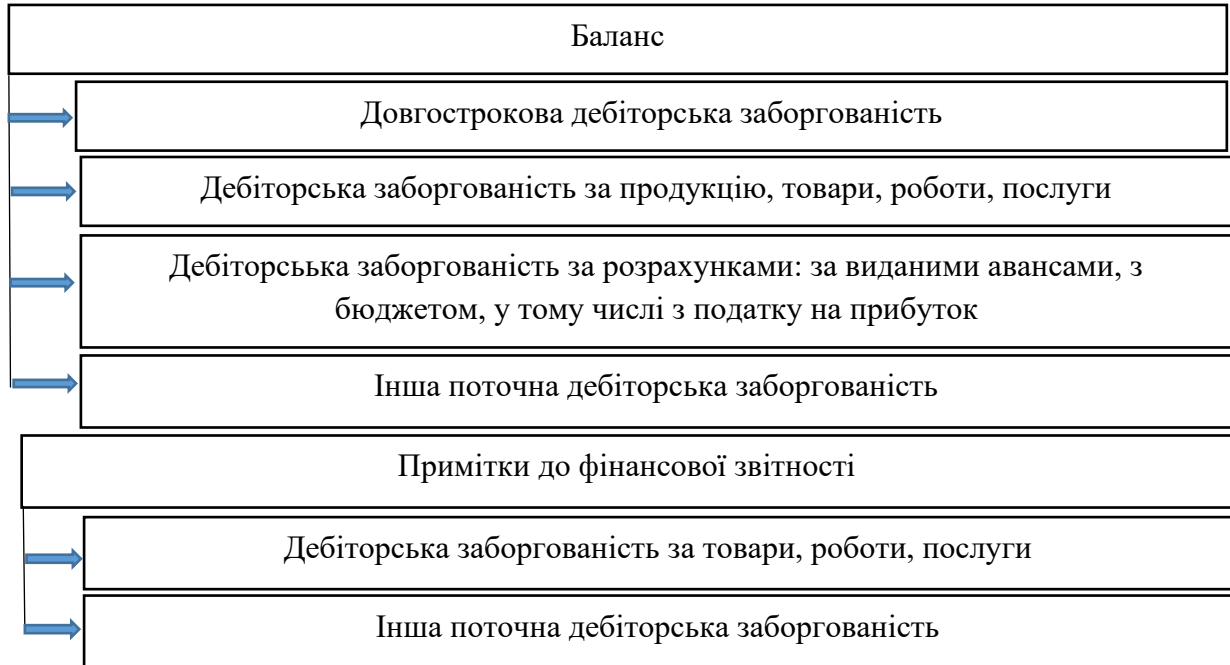


Рисунок 1.7 – Форми фінансової звітності, які відображають інформацію про дебіторську заборгованість підприємства

Джерело [64]

Процес відображення дебіторської заборгованості у фінансовій звітності підприємства можна представити наступним чином (рисунок 1.8) [12].

Для дебіторської заборгованості встановлені також терміни позовної давності. Дебіторська заборгованість із простроченим терміном позовної давності списується за рішенням керівника підприємства на результати фінансової діяльності після того, як були проведені всі заходи для її стягнення (пред'явлення претензій, позов до суду чи арбітражного суду). У момент визнання арбітражним судом підприємства банкрутом термін позовної давності за дебіторською заборгованістю вважається простроченим [51].

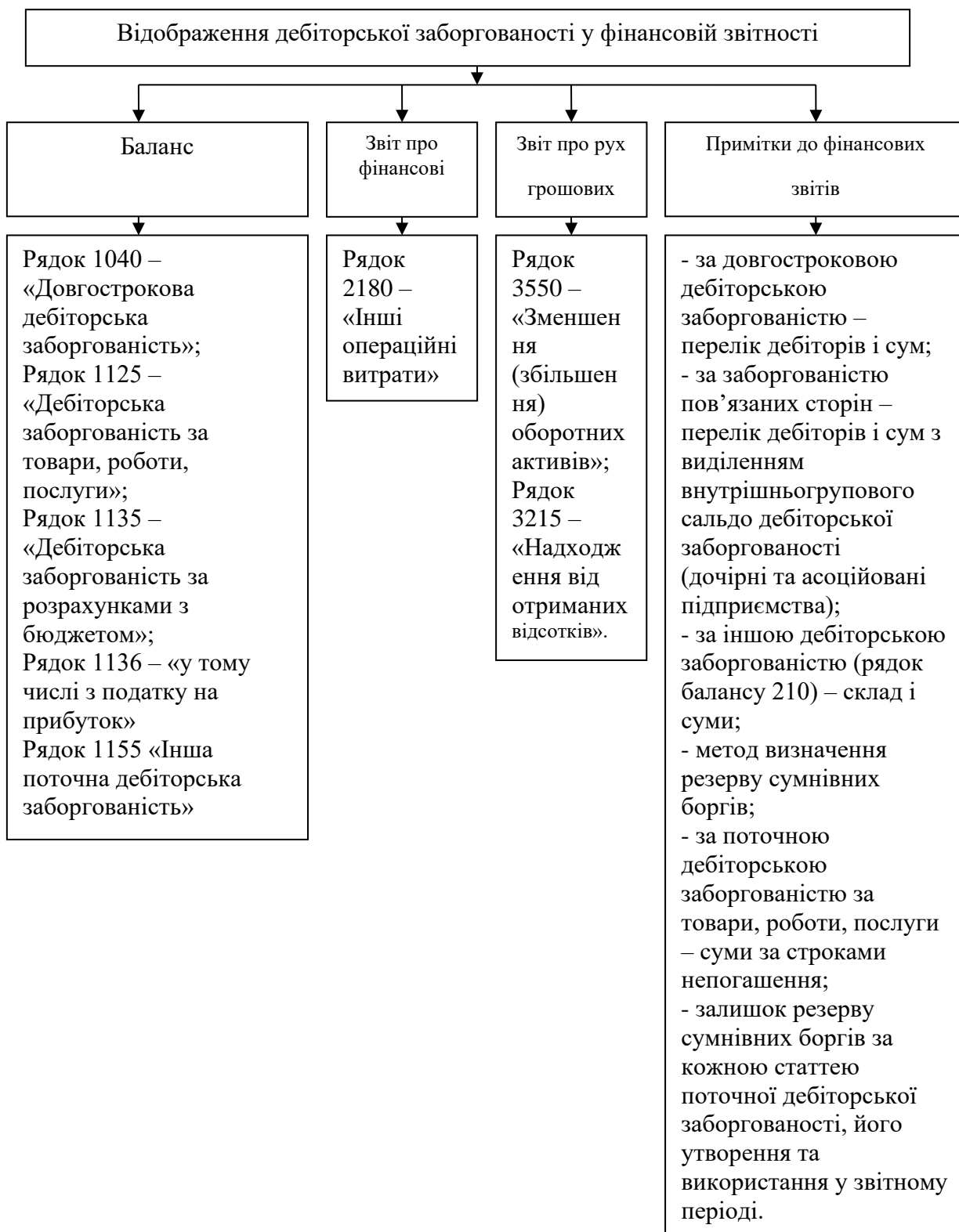


Рисунок 1.8 – Відображення дебіторської заборгованості у фінансовій звітності

Джерело [46]

1.3 Аудит розрахунків з покупцями та замовниками

Основною метою аудиту дебіторської заборгованості – отримання необхідних аудиторських доказів та формулювання думки про достовірність і повноту інформації про дебіторську заборгованість, відображену у фінансовій звітності підприємства.

Основними нормативними документами для аудиту дебіторської заборгованості підприємства є: Міжнародні стандарти аудиту (далі – МСА) – це міжнародні стандарти, які визначають вимоги до проведення аудиту. МСА 240 "Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства під час аудиту фінансових звітів" містить рекомендації до проведення аудиту дебіторської заборгованості підприємства [5].

Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS) містять вимоги щодо обліку та звітності про дебіторську заборгованість, зокрема щодо оцінки ризиків та визнання неплатоспроможності дебіторів [43].

Міжнародні стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів прийняті як Національні стандарти аудиту. МСА містять вимоги до проведення аудиту відповідно до національного законодавства та регулювання. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" – цей закон містить вимоги до аудиторів та аудиторських фірм, які здійснюють аудиторську діяльність в Україні, включаючи проведення аудиту дебіторської заборгованості підприємства [14].

Переврка бухгалтерського обліку та звітності розрахунків з покупцями України – це перевірка нормативних документів, облікової політики, що визначають вимоги щодо ведення обліку та складання звітності [50].

Внутрішні правила та політики підприємства – це документи, які розробляються підприємством для внутрішнього використання та містять вимоги до ведення бухгалтерського обліку та контролю за дебіторською заборгованістю. Аудитори використовують ці документи для оцінки ефективності внутрішнього контролю [35].

До програми аудиту дебіторської заборгованості входять такі процедури (рисунок 1.9).

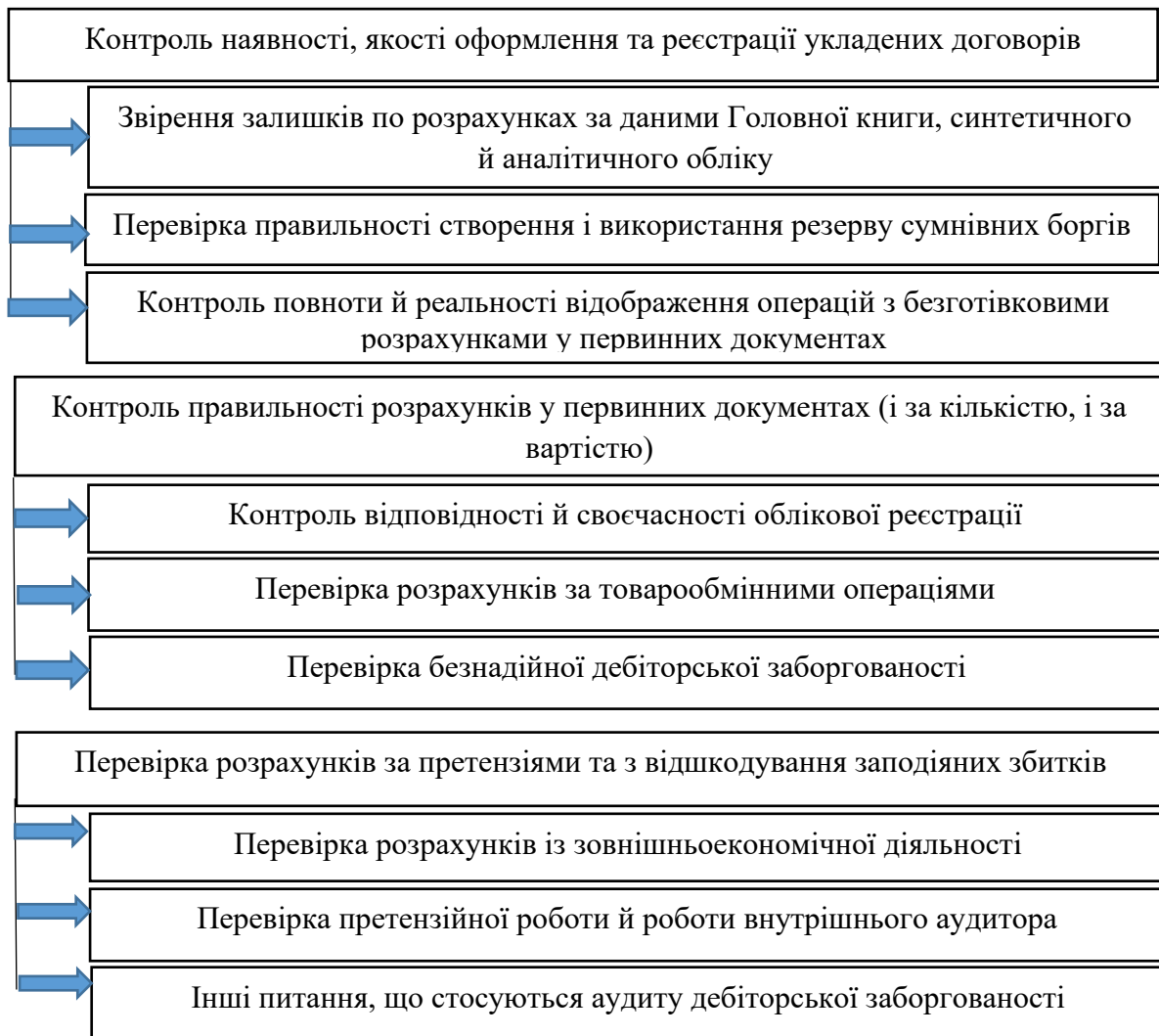


Рисунок 1.9 – Процедури аудиту дебіторської заборгованості

Джерело [41]

Для проведення аудиту дебіторської заборгованості потрібні наступні документи:

- облікова політика;
- внутрішні політики;
- договори;
- первинні документи (витратні накладні, акти виконаних робіт);
- розрахунок резерву сумнівних боргів;
- фінансова та податкова звітність (Баланс, Звіт про фінансові результати, Декларація з податку на прибуток);

- інші документи, що не увійшли до переліку, але пов'язані з формуванням заборгованості [23].

Особливу увагу слід приділити контролю розкриття інформації про дебіторську заборгованість у примітках до фінансової звітності, в якій наведено:

- перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості;
- перелік дебіторів і суми дебіторської заборгованості пов'язаних сторін із виділенням внутрішньо групового сальдо дебіторської заборгованості;
- склад і сума статті балансу «інша дебіторська заборгованість»;
- метод визначення резерву сумнівних боргів;
- суму поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги в розрізі її класифікації за строками непогашення [39].

Порядок проведення аудиту дебіторської заборгованості підприємства складається з наступних етапів:

Планування аудиту – аудитор збирає інформацію про підприємство, його бізнес-процеси та систему контролю за дебіторською заборгованістю. На цьому етапі визначається обсяг робіт, зокрема, обсяг зразків, що плануються перевірити [59].

Оцінка ризику – аудитор оцінює ризики, пов'язані з дебіторською заборгованістю підприємства, в тому числі ризики пов'язані з неплатоспроможністю контрагентів та можливістю невиконання зобов'язань з відшкодування збитків. На цьому етапі аудитор визначає, чи необхідно проводити додаткові процедури перевірки [29].

Збір аудиторських доказів – аудитор збирає документальні докази про наявність дебіторської заборгованості, виконання умов договорів та ризики пов'язані з неплатоспроможністю контрагентів [48].

Перевірка розрахунків з покупцями наведено на рисунку 1.10.

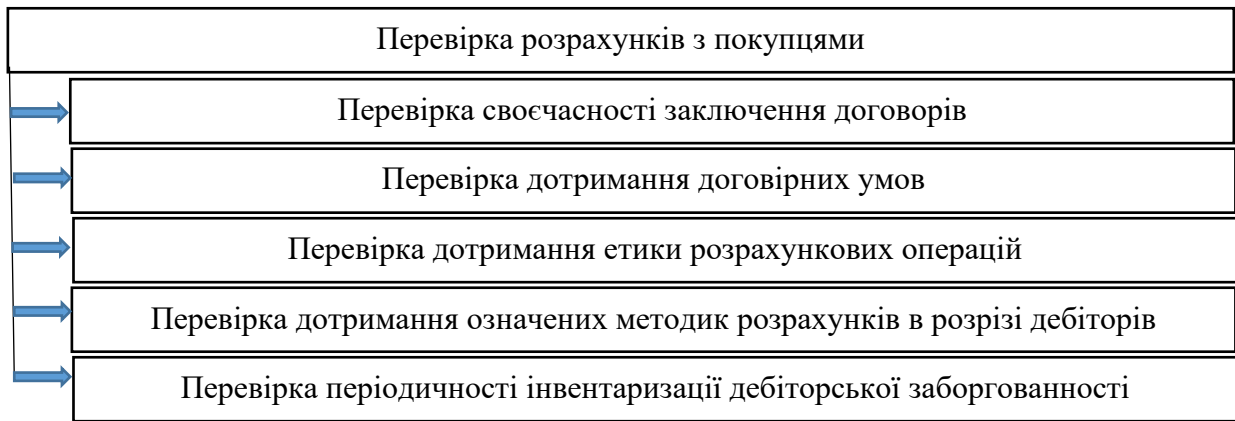


Рисунок 1.10 – Перевірка розрахунків з покупцями

Джерело [44]

Схема аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на підприємств наведено на рисунку 1.11.

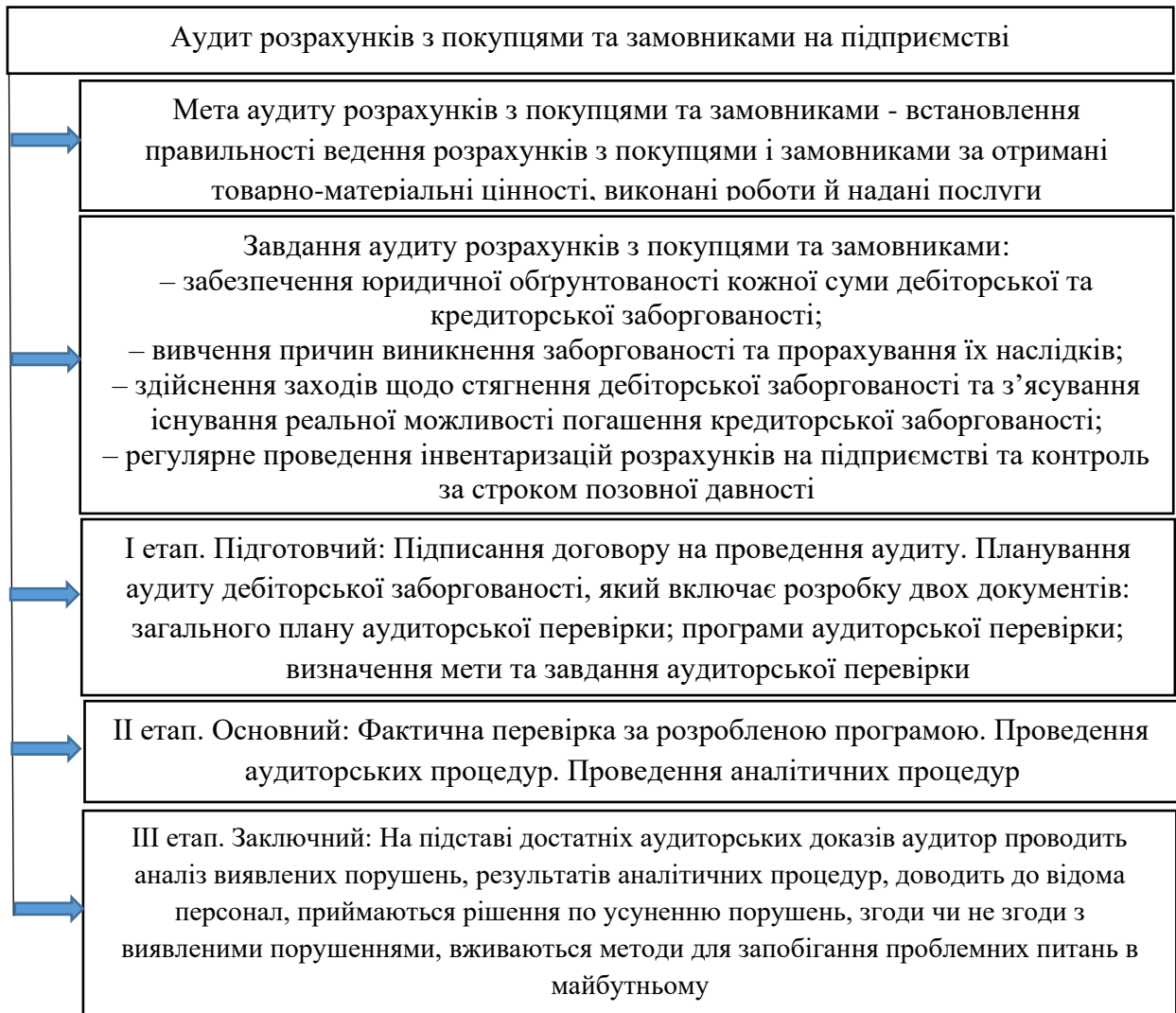


Рисунок 1.11 – Схема аудиту розрахунків з покупцями та замовниками

Джерело [27]

Дослідивши погляди науковців та практиків, можна виділити такі основні завдання аудиту дебіторської заборгованості (рисунок 1.12).

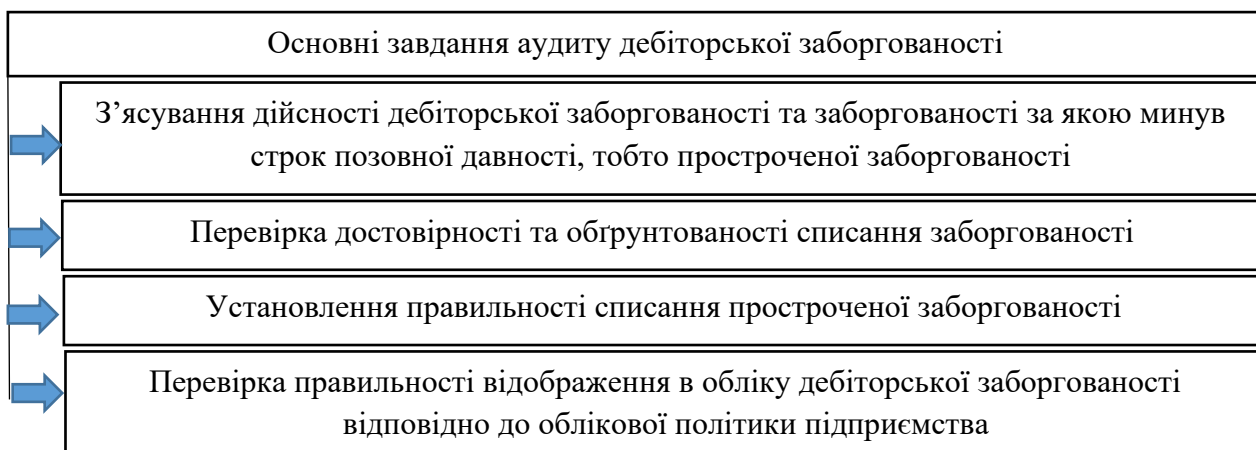


Рисунок 1.12 – Основні завдання аудиту дебіторської заборгованості
Джерело [34]

На рисунку 1.13 зображено основні процедури аудиту дебіторської заборгованості, що використовують міжнародні аудиторські фірми [42].

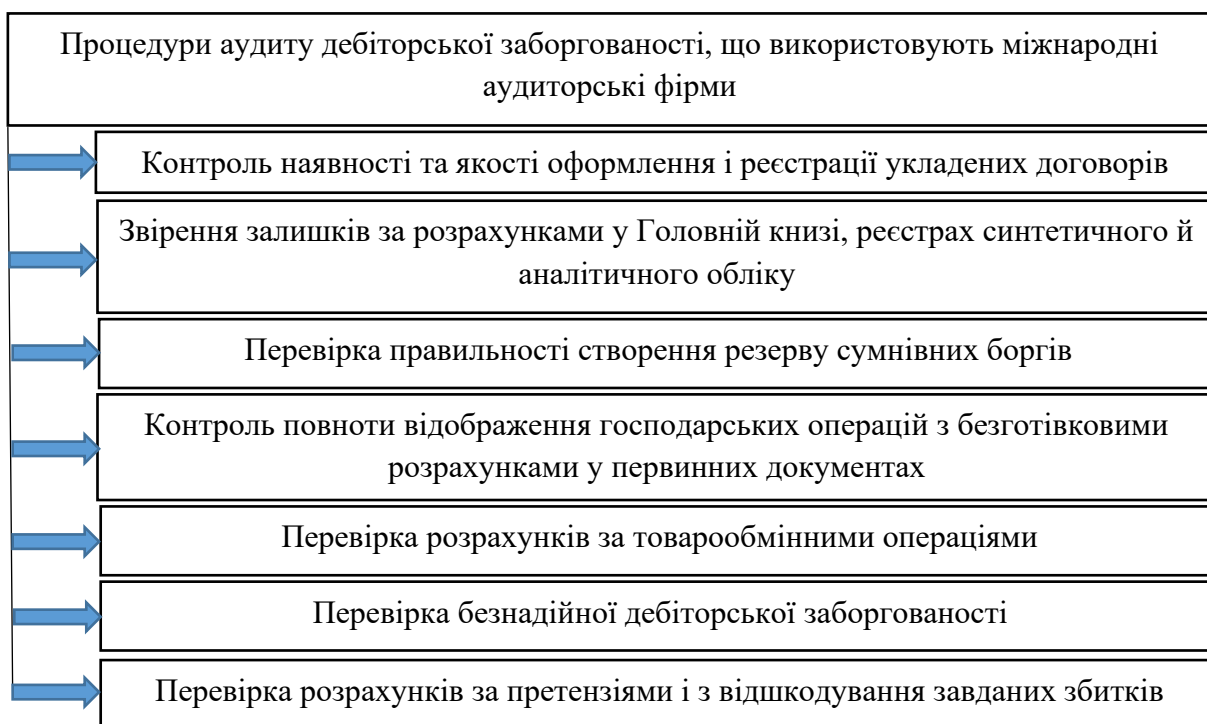


Рисунок 1.13 – Основні процедури аудиту дебіторської заборгованості, що використовують міжнародні аудиторські фірми

Джерело [49]

У разі проведення наступних перевірок: розрахунків за претензіями, за відшкодуванням заподіяних збитків, розрахунків із зовнішньоекономічної діяльності, претензійної роботи, роботи внутрішнього аудитора, інших питань, що стосуються аудиту дебіторської заборгованості, правильності розрахунків у первинних документах, відповідності/ї своєчасності облікової реєстрації, розрахунків за товарообмінними операціями, безнадійної дебіторської заборгованості, наявності, якості оформлення та реєстрації укладених договорів, звірка залишків по розрахунках, відповідність даних Головної книги, синтетичному й аналітичному обліку, правильності створення і використання резерву сумнівних боргів, повноти й реальності відображення операцій з безготівковими розрахунками у первинних документах, виявлення невідповідностей в дебіторській заборгованості. В таких випадках аудитор надає рекомендації щодо усунення помилок [40]. Типові помилки в обліку розрахунків з покупцями наведені на рисунку 1.14.

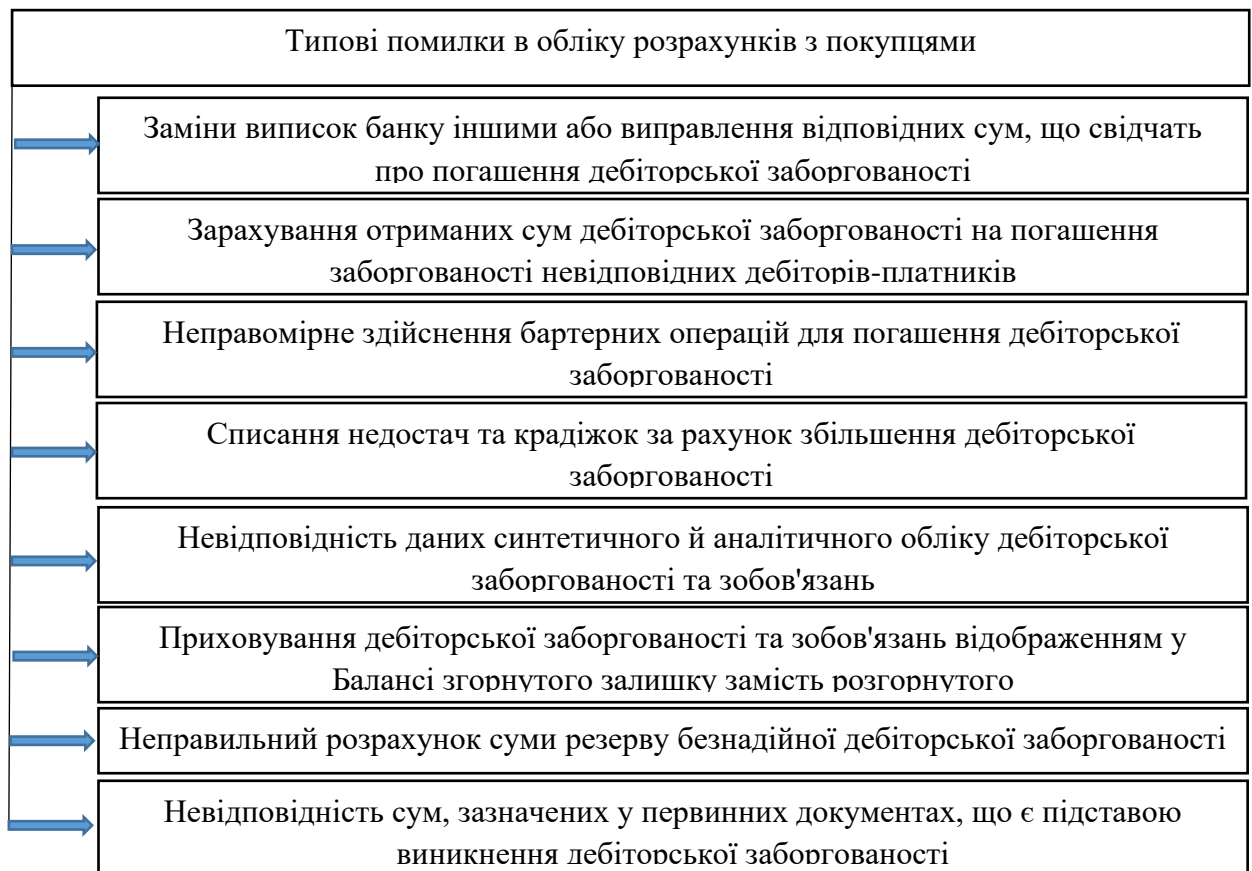


Рисунок 1.14 – Типові помилки в обліку розрахунків з покупцями

Джерело [31]

2 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

2.1 Загальна характеристика ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

ПП «ТСЦ ПРОСТОР» є приватним підприємством, діє на підставі цього Статуту, Господарського кодексу України, Цивільного кодексу України, Закону України «Про господарські товариства» та інших законодавчих актів України. Код ЄДРПОУ 35286064. Дата реєстрації 23.11.2007 р.

Власник наділів ПП «ТСЦ ПРОСТОР» статутним фондом. Розмір статутного капіталу 70 000,00 грн. Уповноважені особи Гук Федір Олександрович. Управління ПП «ТСЦ ПРОСТОР» здійснюється згідно з цим Статутом на основі єдності інтересів трудового колективу, закріплених у колективному договорі, та прав Власника ПП «ТСЦ ПРОСТОР» по використанню свого майна.

Основний вид діяльності:

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування

Інші види діяльності:

43.21 Електромонтажні роботи

43.91 Покрівельні роботи

81.10 Комплексне обслуговування об'єктів

Україна, Запорізька обл., Вільнянський р-н, місто Вільнянськ, вул.Леніна, будинок 10.

Власник здійснює свої права по управлінню ПП «ТСЦ ПРОСТОР» безпосередньо, або через Директора підприємства.

До виняткової компетенції Власника належить:

- визначення основних напрямів діяльності підприємства;
- затвердження планів та звітів підприємства про їх виконання;
- внесення змін та доповнень у Статут підприємства;

- повністю або частково уступити свою частку в Статутному капіталі третім особам;
- призначення та звільнення Директора підприємства;
- визначення форм контролю за діяльністю виконавчого органу;
- затвердження річних результатів діяльності підприємства, порядку розподілення прибутку, визначення порядку виплати збитків;
- прийняття рішень про створення, діяльність або ліквідацію дочірніх підприємств, філій, представництв, затвердження їх статутів і положень;
- прийняття рішень про притягнення до майнової відповідальності посадових осіб підприємства;
- затвердження річних результатів діяльності підприємства;
- винесення рішень про притягнення до майнової відповідальності посадових осіб підприємства;
- прийняття рішення про припинення діяльності підприємства, призначення ліквідаційної комісії, затвердження ліквідаційного балансу.

Власник підприємства без доручення діє від імені підприємства, представляє його інтереси на всіх підприємствах, у фірмах та організаціях, розпоряджається майном підприємства, укладає угоди, у т. ч. трудові, видає доручення, відкриває в установах банку поточні та інші рахунки, користується правом розпорядження коштами, дає вказівки, обов'язкові для всіх працівників Підприємства, затверджує локальні акти підприємства, вирішує інші питання діяльності Підприємства.

При призначенні Директора, Власник заключає з ним контракт, у якому визначаються права та обов'язки, відповідальність Директора перед Власником, умови його матеріального забезпечення, звільнення з посади, інші умови. Власник особисто може бути Директором підприємства.

Колективним договором регулюються виробничі та трудові відносини на підприємстві, питання охорони праці, соціального розвитку колективу, здоров'я його членів.

Трудовий колектив ПП «ТСЦ ПРОСТОР» складають всі громадяни, що беруть участь своєю працею у його діяльності. Основною формою здійснення повноважень трудового колективу підприємства є Загальні Збори трудового колективу, які правомочні вирішувати питання, що входять до їх компетенції, якщо на них присутні не менш двох третин усіх членів трудового колективу. Рішення на Загальних Зборах приймаються простою більшістю присутніх відкритим голосуванням.

На всіх працівників ПП «ТСЦ ПРОСТОР» ведуться трудові книжки у порядку, передбаченому діючим законодавством.

Всякого роду договори, зобов'язання та інші документи підписуються Власником, якщо він виконує обов'язки Директора підприємства, або уповноваженими на це посадовими особами підприємства

Всі документи грошового, майнового, кредитного характеру, а також звіти та баланси підписуються Власником, якщо він виконує обов'язки Директора підприємства, або Директором та бухгалтером підприємства.

Майно Підприємства складається з основних фондів та оборотних коштів, що знаходиться на його самостійному балансі.

Джерелами формування майна ПП «ТСЦ ПРОСТОР» є:

- доходи, одержані від реалізації продукції, а також від інших видів господарської діяльності;
- кредити банків та інших кредиторів;
- придбання майна іншого підприємства, організації чи приватної особи;
- безвідплатні чи благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств та громадян, інші джерела, незаборонні законодавством України.

Майно ПП «ТСЦ ПРОСТОР» може поповнюватися за рахунок матеріально-технічних та фінансових ресурсів, що надаються йому Власником.

Підприємство володіє, користується та розпоряджається майном згідно з цілями діяльності, передбаченими даним Статутом у порядку, встановленому Власником та діючим законодавством.

Фінансові ресурси ПП «ТСЦ ПРОСТОР» формуються за рахунок прибутку, що залишається після сплати податків та інших обов'язкових платежів, кредитів, або надходжень, які не суперечать діючому законодавству.

Схема управління бухгалтерією ПП «ТСЦ ПРОСТОР» показано на рисунку 2.1.

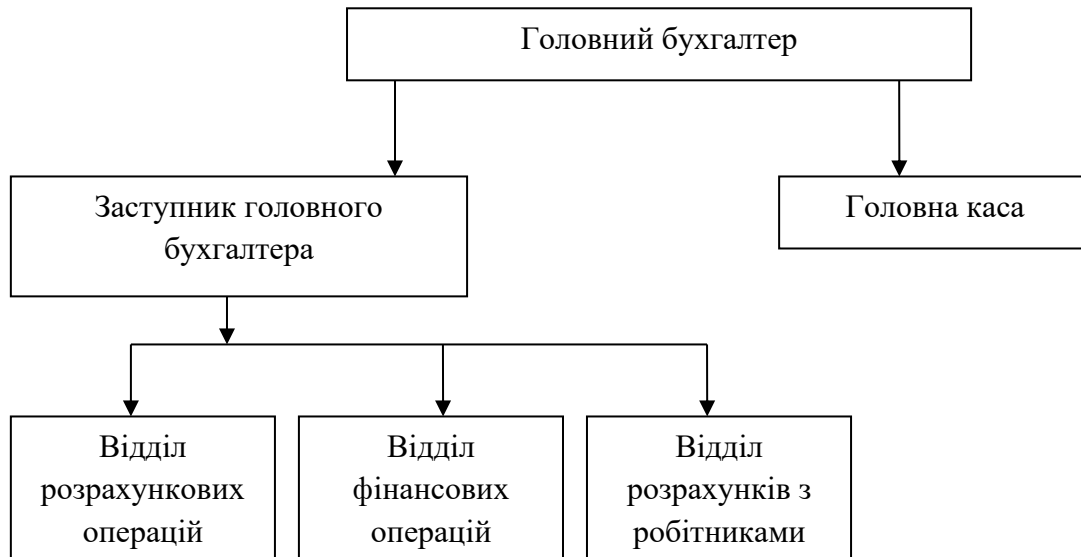


Рисунок 2.1 – Схема управління бухгалтерією ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

2.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками та фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Для відображення в обліку поточної дебіторської заборгованості ПП «ТСЦ ПРОСТОР», яка виникає на стадії реалізації товарів (робіт, послуг) призначено активний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

Синтетичний рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» ПП «ТСЦ ПРОСТОР» має субрахунки:

- 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;
- 363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»;
- 364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням».

Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями ПП «ТСЦ ПРОСТОР» наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Списана собівартість реалізованої продукції покупцям	901	26	96 000
2	Нарахована заборгованість покупцям (дохід від реалізації продукції)	361	701	120 000
3	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	20 000
4.	Сплачена заборгованість покупцями на поточний рахунок	311	361	40 000
5.	Якщо в рахунок заборгованості від покупця одержаний вексель	341	361	80 000

Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями з надання послуг ПП «ТСЦ ПРОСТОР» наведена у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями з надання послуг ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Зміст операції	Документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5	6
1	Отримано передоплату за послуги від покупця	Виписка банку	311	681	48 000
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	643	641	8 000
3	Надано послуги замовнику послуг	Акт наданих послуг	361	703	48 000
4	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	643	8 000
5	Списано паливо на витрати на надання замовнику послуг	Накладні на списання ПММ (типова форма № М-11)	23	203	10 000
6	Списано ТЗВ на витрати на надання замовнику послуг	подорожні листи, товарно-транспортна накладна (типова форма № 1-ТН)	23	289	5 000
7	Нарахована заробітна плата працівникам, які надають послуги	розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	23	661	10 000

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5	6
8	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці на заробітну плату працівникам, які надають послуги	довідка бухгалтерії	23	651	2 200
9	Нараховано амортизація на обладнання, яке задіяно на надання послуг	розрахунок амортизації за автотранспортом (типова форма № ОЗ-16)	23	131	2 800
10	Віднесено до складу собівартості витрати на надання послуг замовнику	Бухгалтерська довідка	903	23	30 000
11	Надійшло оплата за послуги від замовника	Виписка банку	311	361	48 000
12	Списано на фінансовий результат: – вартість послуг	Бухгалтерська довідка	791	903	30 000
	– дохід від надання послуг	Бухгалтерська довідка	703	791	40 000
13	Здійснено зарахування заборгованостей	Бухгалтерська довідка	361	681	48 000

Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями з надання послуг ПП «ТСЦ ПРОСТОР» наведена у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків обліку розрахунків з покупцями з надання послуг ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Зміст операції	Документ	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5	6
1	Отримано рекламні послуги	Акт наданих послуг	92	631	5 000
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	641	631	1 000
3	Перераховано кошти за отримані рекламні послуги	Виписка банку	631	311	6 000
4	Надано послуги замовнику	Акт наданих послуг	361	703	24 000
5	Закрито розрахунки за ПДВ	Бухгалтерська довідка	703	641	4 000
6	Списано паливо на витрати на надання замовнику послуг	Накладні на списання ПММ (типова форма № М-11)	23	203	2 000

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4	5	6
7	Списано ТЗВ на витрати на надання замовнику послуг	подорожні листи, товарно-транспортна накладна (типова форма № 1-ТН)	23	289	1 000
8	Нарахована заробітна плата працівникам, які надають послуги	розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	23	661	10 000
9	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці на заробітну плату працівникам, які надають послуги	довідка бухгалтерії	23	651	2 200
10	Нараховано амортизація на обладнання, яке задіяно на надання послуг	розрахунок амортизації за автотранспортом (типова форма № ОЗ-16)	23	131	1 800
11	Списано до складу собівартості витрати на послуги	Бухгалтерська довідка	903	23	17 000
12	Списано на фінансовий результат: – вартість послуг	Бухгалтерська довідка	791	903	17 000
	– дохід від наданих послуг	Бухгалтерська довідка	703	791	20 000

Облік розрахунків з покупцем за умов попередньої оплати наведено у таблицях 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік розрахунків з покупцем за умов попередньої оплати

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Надійшла передоплата від покупців	311	681	60 000
2	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	643	641	10 000
3	Відображено дохід від реалізації готової продукції	361	701	60 000
4	Закрито рахунок податкових зобов'язань	701	643	10 000
5	Відображена собівартість відвантаженої готової продукції	901	26	40 000
6	Взаємне зарахування авансу і дебіторської заборгованості	681	361	60 000

Облік розрахунків з покупцем з наступною оплатою наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік розрахунків з покупцем з наступною оплатою

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено виручку від реалізації готової продукції	361	701	120 000
2	Відображено податкові зобов'язання за ПДВ при відвантаженні готової продукції	701	641	20 000
3	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	70 000
4	Списано на фінансовий результат:			
	- доходи	701	791	100 000
	- собівартість	791	901	70 000
5	Відображено суму нарахованих за договором відсотків	373	719	10 000
6	Нараховані податкові зобов'язання за ПДВ на нараховані відсотки	719	641	2 000
7	Отримано оплату:			
	- за готову продукцію	311	361	120 000
	- відсотки за відстрочення	311	373	12 000
8	Списано фінансовий результат	719	791	2 000

Облік розрахунків з покупцями наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Облік розрахунків з покупцями

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено реалізацію готової продукції	361	701	36 000
2	Нараховані податкові зобов'язання за ПДВ при відвантаженні готової продукції	701	641	6 000
3	Списано собівартість реалізованих готової продукції	901	26	20 000
4	Погашення заборгованості грошовими коштами	311	361	6 000
5	Списано на фінансовий результат:			
	- доходи	701	791	36 000
	- собівартість	791	901	20 000

Облік розрахунків з покупцями наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік розрахунків з покупцями

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Відображено дохід від реалізації готової продукції	361	701	180 000
2	Нараховані податкові зобов'язання за ПДВ	701	641	30 000
3	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	100 000
4	Списано витрати з доставки власним транспортом	93	23	3 000
5	Надійшла оплата від покупця ТОВ «Надія»	311	361	180 000
6	Списано на фінансовий результат:	701	791	150 000
	- доходи	791	901	100 000
	- собівартість	791	93	3 000

Облік розрахунків з покупцями наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Облік розрахунків з покупцями

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відвантажено готову продукцію	361	701	54 000
2	Нараховані податкові зобов'язання за ПДВ	701	641	9 000
3	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	35 000
4	Надійшли кошти від підприємства	311	361	54 000
5	списано на фінансовий результат:			
	- доходи	701	791	45 000
	- собівартість	791	901	35 000
6	Відображено заборгованість перед покупцем у зв'язку з поверненням неякісної готової продукції	704	685	6 000
7	Відкориговані раніше відображені податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоне сторно» (виписано розрахунок коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної)	704	641	-1 000
8	Відкоригована собівартість поверненої готової продукції методом «червоне сторно»	901	281	-3 000
9	Відкориговане списання собівартості поверненої готової продукції на фінансовий результат методом «червоне сторно»	791	901	-3000
10	Віднесено на фінансовий результат вирахування з доходу	791	704	5 000
11	Повернене кошти покупцю за неякісну готову продукцію	685	311	6 000

Облік розрахунків з покупцями і замовниками наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Облік розрахунків з покупцями і замовниками

№	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Продана продукція покупцю за договірною вартістю з урахуванням ПДВ	361	701	72 000
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	12 000
3	Списана готова продукція зі складу за фактичною собівартістю	901	26	50 000
4	Надійшла часткова оплата за продукцію на поточний рахунок продавця	311	361	72 000
5	Списаний чистий дохід від реалізації на фінансові результати	701	791	60 000
6	Списана фактична собівартість готової продукції на фінансові результати	791	901	50 000
7	Списаний на прибуток фінансовий результат за підсумками звітного періоду	791	441	10 000

Облік розрахунків з покупцями і замовниками наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з іноземними покупцями та замовниками

Дата	Курс	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Дебет	Кредит	
27.12	37,0	Визнано дохід від реалізації та дебіторську заборгованість на суму 1000\$ курс 37	362	701	37 000
		Відображено собівартість реалізованої продукції	901	26	25 000
		Нараховано мито	93	377	1850
		Сплачено мито	377	311	1850
31.12	38,0	Нараховано курсову різницю на суму заборгованості на дату балансу	362	714	1 000
6.01	36,0	Нараховано курсову різницю на суму заборгованості на дату отримання оплати	945	362	2 000
		Отримано оплату від покупця	312	362	36 000

2.3 Фінансовий аналіз ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ПП «ТСЦ ПРОСТОР» використовують інструмент фінансовий аналіз.

Аналіз ліквідності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз ліквідності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт покриття	>1	0,022662857	0,023424683	0,023485253
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,015810502	0,009813453	0,009237418
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,003187142	0,001995098	0,001618485
Чистий оборотний капітал, тис грн		-85862	-96429	-113430

Продовження таблиці 2.11

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9
Коефіцієнт покриття	0,000762	3,35382	3,361559	0,258575
Коефіцієнт швидкої ліквідності	-0,006	-0,000576035	-37,9308	-5,86985
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,00119	-0,000376613	-37,4017	-18,8769
Чистий оборотний капітал, тис грн	-10567	-17001	12,30696	17,63059

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу ліквідності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що:

Коефіцієнт покриття наскільки наявних оборотних активів достатньо для задоволення поточних зобов'язань. У 2020-2022 роки склав стабільно 0,02 відповідно, що є низьким показником, який нижче нормативу.

Коефіцієнт швидкої ліквідності може погасити короткотермінові зобов'язання у разі його критичного стану. У 2020-2022 роки був нижче нормативу та склав 0,02, 0,02, 0,01 відповідно, що є негативним.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує наскільки підприємство може розрахуватись по своїм зобов'язанням. У 2020-2022 роки склало 0,003, 0,002, 0,002, що є дуже низьким показником, нижче нормативу та негативно для підприємства.

Чистий оборотний капітал був нижче нормативу, оскільки короткострокові зобов'язання перевищували оборотні кошти. У 2020-2022 роки склав -85862 грн, -96429 грн, -113430 грн, що негативно для роботи підприємства. Це пов'язано у 2020-2021 роках з короно вірусом та у 2022 року воєнним станом країни, що не могло не відобразитись на діяльності підприємства.

Аналіз платоспроможності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз платоспроможності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт фінансової автономії	$\geq 0,5$	-4,664331638	-5,585819391	-5,853932584
Коефіцієнт фінансування	< 1	-1,214392989	-1,179024764	-1,170825336
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\geq 0,1$	-0,977337143	-0,976575317	-0,976514747
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$> 0,2$	0,883226696	0,869944517	0,863952107

Продовження таблиці 2.12

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9
Коефіцієнт фінансової автономії	-0,92149	-0,268113193	19,75605	4,79989
Коефіцієнт фінансування	0,035368	0,008199428	-2,91242	-0,69544
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	0,000762	6,05703E-05	-0,07795	-0,0062
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-0,01328	-0,00599241	-1,50382	-0,68883

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу платоспроможності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що:

1. Коефіцієнт автономії показує фінансову автономність підприємства. У 2020-2022 роки склав -4,66, -5,59, -5,85 відповідно, що є негативним результатом

2. Коефіцієнт фінансування говорить про співвідношення позикових та власних коштів. У 2020-2022 роки нижче нормативного значення та склав -1,21, -1,18, -1,17 відповідно, що негативно та підприємство залежно від залучених засобів.

3. Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами показує співвідношення власних оборотних коштів до оборотних активів. У 2020-2022 роки склав -0,977, -0,976, -0,976 відповідно, що погано для підприємства.

4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу характеризує співвідношення між власними оборотними ресурсами підприємства і власним капіталом. У 2020-2022 роки показник складав 0,88, 0,87, 0,86 відповідно, що негативно для підприємства та недостатньо оборотних коштів.

Аналіз ділової активності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз ділової активності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4
Коефіцієнт оборотності активів	0,912100566	0,602516836	1,111373959
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	0,254818906	0,155868103	0,264112121
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	18,95314058	17,23909986	30,27061856
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	1412,768017	2309,645101	1363,057471
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	18,99421357	20,88276087	11,89272031
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	31,57807309	12,5971223	15,66522174
Фондовіддача	0,429139013	0,284834542	0,5448599
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	0,195547966	0,117822348	0,194022392

Продовження таблиці 2.13

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	5	6	7	8
Коефіцієнт оборотності активів	-0,30958	0,508857123	-33,9418	84,45525
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-0,09895	0,108244018	-38,8318	69,44591
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-1,71404	13,0315187	-9,04357	75,5928
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	896,8771	-946,5876295	63,48368	-40,9841

Продовження таблиці 2.13

1	5	6	7	8
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	1,888547	-8,990040565	9,942751	-43,0501
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-18,981	3,068099438	-60,108	24,35556
Фондовіддача	-0,1443	0,260025358	-33,6265	91,28997
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	0,077726	-0,076200044	-39,7476	64,67368

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного ділової активності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що:

1. Коефіцієнт оборотності активів показує на співвідношення між виручкою і середньорічною сумою активів. У 2020-2022 роки показник склав 0,91, 0,60, 1,11 відповідно, ми бачимо, що оборотність збільшилась та це є позитивним.

2. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, вказує на ефективність погашення нами своєї заборгованості. У 2020-2022 роки показник склав 0,26, 0,16, 0,26 відповідно, що є негативним явищем, оскільки підприємство не може розрахуватись з кредиторами.

3. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості вказує на ефективність погашення своєї заборгованості дебіторами. Значення коефіцієнту показує кількість обертів дебіторської заборгованості, тобто скільки разів за період, що аналізується дебітори погасили свої зобов'язання перед підприємством. У 2020-2022 роки показник склав 18,95, 17,239, 30,27 відповідно, що є негативним явищем, оскільки збільшується термін розрахунків.

4. Строк погашення кредиторської заборгованості показує швидкість терміну її погашення, на що треба звернути уваги та намагатись, щоб дебітори вчасно погашали свої зобов'язання. У 2022 році у порівнянні з 2020 роком скоротився з 1412 днів, 2309 днів, 1363 днів. Особливо негативна тенденція

була у 2021 році, оскільки пов'язано з затримками термінів повернення заборгованості дебіторами.

5. Строк погашення дебіторської заборгованості показує швидкість терміну її погашення, на що треба звернути уваги та намагатись, щоб дебітори вчасно погашали свої зобов'язання. У 2020-2022 році склав 18,99, 20,88, 20,89 відповідно, що говорить про уповільнення погашення дебіторами своєї заборгованості.

6. Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів показує швидкість обороту матеріалів. У 2020-2022 році склав 11,89, 31,57, 12,59 відповідно, що позитивно, оскільки скоротився термін обертів запасів.

7. Фондовіддача показує результат ефективності використання основних засобів підприємства. У 2020-2022 році він склав 15,67, 0,43, 0,28, що є поганим для підприємства оскільки зменшилась віддача від основних засобів.

8. Коефіцієнт віддачі власного капіталу говорить про швидкість обороту вкладеного капіталу. У 2020-2022 році він склав -0,54, -0,19, -0,19 відповідно, що є негативним результатом.

Аналіз рентабельності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз рентабельності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт рентабельності активів		2,591401977	0,575382195	0,96740159
Рентабельність власного капіталу		-0,555578415	-0,112516161	-0,168887861
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	2,841136244	0,95496451	0,870455513
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,00000	0,00000	0,00000

Продовження таблиці 2.14

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9
Коефіцієнт рентабельності активів	-2,01602	0,392019394	-77,7965	68,132
Рентабельність власного капіталу	0,443062	-0,0563717	-79,7479	50,10098
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-1,88617	-0,084508997	-66,3879	-8,84944
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0	0		

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

З проведеного аналізу рентабельності ПП «ТСЦ ПРОСТОР» за 2020-2022 роки можна зробити висновки, що:

1. Коефіцієнт рентабельності активів, який розраховується як співвідношення отриманого чистого прибутку (або чистого збитку) до середньорічної суми активів свідчить про те, що підприємством було отримано у 2020-2022 роках 2,59, 0,58, 0,97 копійок відповідно чистого прибутку на кожну гривню використаних активів, що вказує на низьку прибутковість віддачі від активів.

2. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, показує розмір прибутку, який згенеровано на кожну гривню залучених власних коштів. У 2020-2022 роки показник склав 2,84, 0,96, 0,87 відповідно, що свідчить про невелику кількість отриманого чистого прибутку на кожну вкладену гривню власного капіталу.

3. Коефіцієнт рентабельності реалізації показує, скільки на кожну витрачену у господарську діяльність гривню отримано прибутку. У 2020-2022 роки показник склав 0, що вважається нерентабельною роботою підприємства.

З УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ НА ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

3.1 Аудит розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

У даний час правильність ведення обліку розрахунків з покупцями залежить від своєчасності проведення аудиту відображення даних у фінансової звітності.

Метою аудиту розрахунків з покупцями та замовниками є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснення розрахунків з покупцями та замовниками підприємства і правильності їх відображення в обліку [18].

Завдання проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками: оцінити стан аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками, які здійснювало підприємство за період, що перевіряється; виконати перевірку своєчасності та правильності відображення в обліку розрахунків з покупцями та замовниками; здійснити перевірку дотримання підприємством вимог нормативних документів, які регламентують порядок ведення обліку розрахунків з покупцями та замовниками [8].

Анкету перевірки розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР» подано в таблиці 3.1. У програмі аудиту розрахунків з покупцями та замовниками відображає основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Скільки років Ви працюєте на підприємстві? 0-1				
	1-5				
	5 і більше				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
2	Чи проводиться аналіз дебіторської заборгованості?				
3	Чи здійснюється контроль дебіторської заборгованості?				
4	Чи здійснюється класифікація дебіторської заборгованості?				
5	Чи використовується резерв сумнівних боргів?				
6	Чи здійснюється інвентаризація дебіторської заборгованості?				
7	Яка періодичність проведення інвентаризації розрахунків з покупцями та замовниками:				
	раз на рік;				
	двічі на рік;				
	не проводиться?				
8	Як ведеться облік розрахунків з покупцями та замовниками:				
	вручну;				
	автоматизовано;				
	комбіновано?				
9	Хто приймає рішення про відпуск у виробництво та випуск готової продукції:				
	керівник;				
	головний бухгалтер;				
	начальник виробництва				

Джерело: проведено на підставі методики [8]

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР» (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками	Статут підприємства, Звіти попередніх, перевірок, накази.	01.07.2023-05.07.2023	Богма Н.О.
Основний	Перевірити правильність визначення дебіторської заборгованості на початок періоду. Перевірити правильність оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками	Накладна, товарно-транспортна накладна,	06.07.2023-25.07.2023	Богма Н.О.

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
	Перевірити правильність класифікації дебіторської заборгованості Перевірити нарахування та списання резерву сумнівних боргів Перевірити правильність кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками Перевірити правильність визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду	картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення, журнал, головна книга, Баланс	06.07.20 23- 25.07.20 23	Богма Н.О.
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку.	Звіт	26.07.20 23- 31.07.20 23	Богма Н.О.

Джерело: проведено на підставі методики [38]

При первісному аудиті, процедури аудиту будуть залежить від рівня довіри до результатів попереднього аудиту. Якщо аудит буде базуватися на даних попереднього аудиту, то необхідно уважно вивчити його робочі документи або детально організацію обліку розрахунків з покупцями та замовниками, чи адекватним був підхід попереднього аудитора. Програму аудиту розрахунків з покупцями та замовниками наведено в таблиці 3.3.

Для вирішення поставлених завдань аудиту розрахунків з покупцями та замовниками пропонуємо робочі документи аудитора ПП «ТСЦ ПРОСТОР» (таблиці 3.4–3.10), які на нашу думку стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками.

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора ДЗ-1 – перевірка правильності визначення дебіторської заборгованості на початок періоду ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Рахунок	Баланс на кінець попереднього періоду, грн	Баланс на початок звітнього періоду, грн	Головна книга, грн	Відхилення	
				балансу на початок звітнього періоду від балансу на кінець попереднього періоду, грн	Балансу на початок звітнього періоду від головної книги, грн
361	4500	4600	4500	+100	-

Джерело: проведено на підставі методики [40]

Таблиця 3.3 – Програма аудиту розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у відповідності залишку на початок дебіторської заборгованості	Перевірити правильність визначення залишку дебіторської заборгованості на початок періоду	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ДЗ-1	01.07.2023-05.07.2023	Богма Н.О.	
2	Впевнитись у правильності оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками	Перевірити правильність оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками	А, Б, В, Г, Д	Документальний формальний, по суті, вибірковий	ДЗ-2	06.07.2023-11.07.2023	Богма Н.О.	
3	Впевнитись у правильності класифікації дебіторської заборгованості	Перевірити правильність класифікації дебіторської заборгованості	А, Б, В, Г	Документальний по суті, арифметичний, вибірковий	ДЗ-3	12.07.2023-17.07.2023	Богма Н.О.	
4	Впевнитись у правильності розрахунку резерву сумнівних боргів	Перевірити правильність нарахування та списання резерву сумнівних боргів	А, Б, В, Г	Документальний по суті, арифметичний, вибірковий	ДЗ-4.1, ДЗ-4.2	18.07.2023-21.07.2023	Богма	

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками	Перевірити правильність кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками	А, Б, В, Г, Д	Документальний по суті, арифметичний, вибірковий	ДЗ-5	22.07.2023-25.07.2023	Богма Н.О.	
6	Впевнитись у правильності визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду	Перевірити правильність визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ДЗ-6	26.07.2023-31.07.2023	Богма Н.О.	
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: проведено на підставі методики [29]

Висновки: перевіркою правильності визначення дебіторської заборгованості на початок періоду виявлено, що залишок на початок періоду звітнього періоду не відповідає залишку на кінець попереднього періоду на 100 грн.

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора ДЗ-2 – перевірка правильності оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Первинний документ						Примітки
назва	№	дата	сума, грн	підпис	печатка	
накладна	35	-	2400	-	-	

Джерело: проведено на підставі методики [49]

Висновки: перевіркою правильності оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками встановлено відсутність підписів, печатки та дати документа.

Таблиця 3.6 – Робочий документ аудитора ДЗ-3 – перевірка правильності класифікації дебіторської заборгованості ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Вид дебіторської заборгованості	За даними підприємства, грн	За даними аудиту				Відхилення, грн
		Період виникнення	Термін погашення згідно з укладеним договором	Кількість днів прострочення оплати	Сума, грн	
Поточна	5000	01.05.2022	01.06.2022	240	5100	+100
Сумнівна	3000	01.09.2021	01.10.2021	480	3800	+800
Безнадійна	2000	01.07.2020	01.08.2020	900	2700	+700
	10000				11600	+1600

Джерело: проведено на підставі методики [5]

Висновки: перевіркою правильності класифікації дебіторської заборгованості встановлено, що за даними аудиту вартість поточної заборгованості занижена на 100 грн, сумнівної – на 800 грн, безнадійної – на 700 грн.

Таблиця 3.7 – Робочий документ аудитора ДЗ-4.1 – перевірка правильності нарахування резерву сумнівних боргів ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Період	За даними підприємства, грн	За даними аудиту			Відхилення, грн
		Сума сумнівної дебіторської заборгованості	Відсоток резерву	Сума нарахованого резерву сумнівних боргів	
2022 р.	10 000	51 000	0,2	10200	+200

Джерело: проведено на підставі методики [43]

Висновки: перевіркою правильності нарахування резерву сумнівних боргів встановлено, що при перерахунку аудитором було заниження резерву на 200 грн.

Таблиця 3.8 – Робочий документ аудитора ДЗ-4.2 – перевірка правильності списання резерву сумнівних боргів ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Період	За даними підприємства, грн	За даними аудиту			Відхилення, грн
		сума безнадійної заборгованості	сума нарахованого резерву сумнівних боргів	сума списаного резерву сумнівних боргів	
2022	4900	5000	10000	5000	+100

Джерело: проведено на підставі методики [38]

Висновки: перевіркою правильності списання резерву сумнівних боргів встановлено, що списано резерву сумнівних боргів менше на 100 грн за даними аудиту ніж за даними підприємства.

Таблиця 3.9 – Робочий документ аудитора ДЗ-5 – перевірка правильності кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	сума, грн	Дт	Кт	сума, грн	Дт	Кт	сума, грн
Надання послуг покупцям	361	28	5000	361	703	6000	361	28	-5000
							361	703	6000
Списано ПДВ	-	-	-	703	641	1000	703	641	1000

Джерело: проведено на підставі методики [23]

Висновки: перевіркою правильності кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками встановлено невірна кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з покупцями, а саме потрібно було відобразити господарську операцію з надання послуг покупцям Дт 361 Кт 703 на суму 6000 грн, замість того як відображено в обліку підприємства Дт 361 Кт 28 на суму 5000 грн, тому треба списати невірну операцію та відобразити правильно в обліку. Додатково треба відобразити зменшення доходу на ПДВ Дт 703 Кт 641 на суму 1000 грн.

Таблиця 3.10 – Робочий документ аудитора ДЗ-6 – перевірка правильності визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Рахунок	Баланс, грн	Головна книга, грн	Журнал, грн	Відхилення	
				Балансу від головної книги, грн	Головної книги від журналу, грн
361	7800	8700	8700	+900	-

Джерело: проведено на підставі методики [59]

Висновки: перевіркою правильності визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду встановлено, що дані головною книги та журналів не відповідають даним балансу на 900 грн.

Звіт за результатами перевірки розрахунків з покупцями та замовниками

м. Запоріжжя

31 липня 2023 року

Контролером Богмою Надією проведена перевірка розрахунків з покупцями та замовниками: за 2022 рік на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

Директор: Гук Федір Олександрович

Адреса: Запорізька обл., Вільнянський р-н, місто Вільнянськ, вул.Леніна, будинок 10.

Підставою для проведення аудиту є Договір №25/10-а «23» червня 2023 року.

Особа відповідальна за фінансовий стан:

Директор: Гук Федір Олександрович

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку:

Гол. бухгалтер: Іванов Іван Петрович

Аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи:
Василенко Олени Вікторівни

Початок аудиту: 01 липня 2023 року.

Аудит закінчений: 31 липня 2023 року.

Документами наданими для перевірки є накладні, товарно-транспортні накладні, податкові накладні, акти виконаних робіт, довідки бухгалтерії, рахунки та інші.

Питання, винесені на перевірку:

1. Перевірити правильність визначення залишку дебіторської заборгованості на початок періоду.
2. Перевірити правильність оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками.
3. Перевірити правильність класифікації дебіторської заборгованості.
4. Перевірити правильність нарахування та списання резерву сумнівних боргів.
5. Перевірити правильність кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками.
6. Перевірити правильність визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду.

Порушення, виявлені під час контролю:

1. Перевіркою правильності визначення дебіторської заборгованості на початок періоду виявлено, що залишок на початок періоду звітного періоду не відповідає залишку на кінець попереднього періоду на 100 грн.
2. Перевіркою правильності оформлення первинних документів з розрахунків з покупцями та замовниками встановлено відсутність підписів, печатки та дати документа.

3. Перевіркою правильності класифікації дебіторської заборгованості встановлено, що за даними аудиту вартість поточної заборгованості занижена на 100 грн, сумнівної – на 800 грн, безнадійної – на 700 грн.

4. Перевіркою правильності нарахування резерву сумнівних боргів встановлено, що при перерахунку аудитором було заниження резерву на 200 грн.

5. Перевіркою правильності списання резерву сумнівних боргів встановлено, що списано резерву сумнівних боргів менше на 100 грн за даними аудити ніж за даними підприємства.

6. Перевіркою правильності кореспонденції рахунків з розрахунків з покупцями та замовниками встановлено невірна кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з покупцями, а саме потрібно було відобразити господарську операцію з надання послуг покупцям Дт 361 Кт 703 на суму 6000 грн, замість того як відображено в обліку підприємства Дт 361 Кт 28 на суму 5000 грн, тому треба списати невірну операцію та відобразити правильно в обліку. Додатково треба відобразити зменшення доходу на ПДВ Дт 703 Кт 641 на суму 1000 грн.

7. Перевіркою правильності визначення залишку дебіторської заборгованості на кінець періоду встановлено, що дані головною книги та журналів не відповідають даним балансу на 900 грн.

Висновки за результатами перевірки:

Порушено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», План рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, проведена перевірка розрахунків з покупцями та замовниками виявила помилки в веденні обліку, невідповідність даних первинних документів, облікових регістрів, головної книги, облікових регістрів, фінансової звітності.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

У бухгалтерському обліку не усі первинні документи та облікові відомості затверджені на законодавчому рівні, а багато форм підприємства розробляють самостійно для внутрішнього користування, що полегшує заповнення та обробку документів та позитивно сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень. Для удосконалення обліку розрахунків з покупцями запропоновані наступні відомості: оформлення договорів з покупцями та замовниками, відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів, надходження оплати покупців за раніше відвантажену готову продукцію, а також форму для аналізу кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту ПП «ТСЦ ПРОСТОР» (таблиці 3.11-3.14).

Таблиця 3.11 – Форма для аналізу кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Покупці за видами діяльності	Товар з найбільшим попитом	Відношення до загальної кількості реалізованих товарів	План заходів для залучення нових покупців	Фактична реалізація покупцям готової продукції	План реалізації після впровадження заходів	Відхилення
Торгівля						
Виробництво						
Будівництво						
Громадське харчування						
Послуги						
Разом						

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.12 – Відомість оформлення договорів з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Найменування покупця	Наявність з ним договору	Термін дії договору	Наявність усіх реквізитів договору	Найменування продукції	Випадки невчасної оплати	Наявність претензій	Наявність позов до суду

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.13 – Відомість відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Назва покупця	Договір №	Вид продукції	Аванс від покупців		Відвантаження покупцям готової продукції		Сума до сплати або до повернення	
			дата	сума	дата	сума	дата	сума

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.14 – Відомість надходження оплати покупців за раніше відвантажену готову продукцію ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Назва покупця	Договір №	Вид продукції	Відвантаження покупцям готової продукції		Оплата від покупців		Сума до сплати або до повернення	
			дата	сума	дата	сума	дата	сума

Джерело: запропоновано авторами

Отже, для удосконалення обліку розрахунків з покупцями запропоновані наступні відомості: оформлення договорів з покупцями та замовниками, відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів, надходження оплати покупців за раніше відвантажену готову продукцію, а також форму для аналізу кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту. Це полегшить заповнення та обробку документів, що позитивно буде сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень.

3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Метою аудиту розрахунків з покупцями та замовниками є перевірка правильності оформлення документів, своєчасності відвантаження готової продукції покупцям та замовникам, надходження від них оплати, відображення в обліку та звітності.

Завданнями проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками є перевірка: кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту; наявності та правильності оформлення договорів з покупцями та замовниками; своєчасності відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів, своєчасності надходження оплати покупців за раніше відвантажену готову продукцію. Анкету перевірки розрахунків з покупцями та замовниками наведено в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Анкета перевірки розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Чи є у наявності договори з покупцями та замовниками?				
2	Чи вірно оформлені договори з покупцями та замовниками?				
3	Чи проводяться звірки з покупцями та замовниками?				
4	Чи є сумнівна заборгованість покупців та замовників?				
5	Чи є безнадійна заборгованість покупців та замовників?				
6	Чи формується резерв сумнівних боргів?				
7	Чи надходили претензії від покупців?				
8	Чи є прострочена дебіторська заборгованість покупців?				
9	Чи були позови до суду про стягнення дебіторської заборгованості?				
10	Чи проводилось списання простроченої дебіторської заборгованості?				

Джерело: запропоновано авторами

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, перевіряючий приступає до розробки загального плану аудиту розрахунків з покупцями та замовниками (табл. 3.16). План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації. Аудит розрахунків з покупцями та замовниками нами рекомендується проводити в кілька етапів.

Таблиця 3.16 – Загальний план проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Етап перевірки	Процедури перевірки	Методи перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками			
Основний	Перевірка кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту	вибіркова		
	Перевірка наявності та правильності оформлення договорів з покупцями та замовниками	вибіркова		
	Перевірка своєчасності відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів	вибіркова		
	Перевірка своєчасності надходження оплати покупців за раніше відвантаженою готовою продукцією	вибіркова		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки.			

Джерело: запропоновано авторами

Програму аудиту розрахунків з покупцями та замовниками наведено в таблиці 3.17. У програмі аудиту розрахунків з покупцями та замовниками відображено основні процедури для вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.17 – Програма аудиту розрахунків з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

№	Мета контролю	Перелік процедур	Докази перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Провести аналіз кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту	Перевірка кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту	Номенклатура товарів, дані обліку з обсягу реалізації покупцям готової продукції	РПОК-1			
2	Впевнитись у наявності та правильності оформлення договорів з покупцями та замовниками	Перевірка наявності та правильності оформлення договорів з покупцями та замовниками	Договори з покупцями та замовниками	РПОК-2			
3	Впевнитись у своєчасності відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів	Перевірка своєчасності відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів	Накладні, виписки банку, акти	РПОК-3			
4	Впевнитись у своєчасності надходження оплати покупців за раніше відвантаженою готовою продукцією	Перевірка своєчасності надходження оплати покупців за раніше відвантаженою готовою продукцією	Виписки банку, накладні, акти	РПОК-4			

Джерело: запропоновано авторами

Для вирішення поставлених завдань аудиту розрахунків з покупцями та замовниками пропонуємо робочі документи аудитора (таблиці 3.18-3.21), які стануть обґрунтованими доказами якісного проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Таблиця 3.18 – Робочий документ аудитора РПОК-1 – перевірка обсягів реалізації готової продукції покупцям і замовникам за видами економічної діяльності ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Покупці за видами діяльності	Найменування товарів	Обсяг реалізації за даними підприємства	Обсяг реалізації за даними аудиту	Відхилення
Торгівля				
Виробництво				
Будівництво				
Громадське харчування				
Послуги				
Разом				

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.19 – Робочий документ аудитора РПОК-2 – перевірка наявності та правильності оформлення договорів з покупцями та замовниками ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Договір						Примітки
№	дата	сума, грн	ПДВ, грн	підпис	печатка	

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.20 – Робочий документ аудитора РПОК-3 – перевірка своєчасності відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Назва покупця	Вид продукції	Аванс від покупців		Відвантаження покупцям готової продукції		Сума до сплати або до повернення		Відхилення
		дата	сума	дата	сума	дата	сума	

Джерело: запропоновано авторами

Таблиця 3.21 – Робочий документ аудитора РПОК-4 – перевірка своєчасності надходження оплати покупців за раніше відвантажену готову продукцію ПП «ТСЦ ПРОСТОР»

Назва покупця	Вид продукції	Відвантаження покупцям готової продукції		Оплата від покупців		Сума до сплати або до повернення		Відхилення
		дата	сума	дата	сума	дата	сума	

Джерело: запропоновано авторами

Отже, запропонована методика аудиту розрахунків з покупцями та замовниками, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи перевіряючого. Запропонована методика проведення аудиту надасть змогу перевіряючому охопити правильність оформлення документів, своєчасності відвантаження готової продукції покупцям та замовникам, надходження від них оплати, відображення в обліку та звітності. Це дозволить вчасно виявити порушення, провести якісний аудит, прийняти ефективні управлінські рішення.

ВИСНОВКИ

У ході дослідження було вирішено актуальну наукову проблему, що полягає у необхідності проведення удосконалення обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на ПП «ТСЦ ПРОСТОР»:

1. Детальним чином було досліджено концептуальні основи обліку та аудиту розрахунків з покупцями та замовниками. Також було з'ясовано, що Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо її сума може бути достовірно визначена та існує вірогідність одержання за нею майбутніх економічних вигод.

2. Проведений загальний огляд та ретельне вивчення завдань обліку та розрахунків з покупцями і замовниками. Встановлено, що аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем і замовником, за кожним пред'явленим до сплати рахунком, за кожною операцією. З цією метою підприємство може вести картки аналітичного обліку на кожного дебітора або накопичувальну відомість довільної форми.

3. У роботі досліджено питання аудиту розрахунків з покупцями та замовниками. Встановлено, що це процес систематичного та об'єктивного перегляду та оцінки фінансової інформації, пов'язаної з розрахунками підприємства з його клієнтами та контрагентами. Основна мета аудиту розрахунків полягає в тому, щоб забезпечити достовірність, відповідність та повноту фінансової звітності, яка включає в себе розрахунки з покупцями та замовниками.

4. Було досліджено загальну характеристику ПП «ТСЦ ПРОСТОР», напрямки його діяльності, джерела формування його майна та фінансових ресурсів.

5. В ході дослідження проаналізовано облік розрахунків з покупцями та замовниками. Було отримано розуміння поточної ситуації, яка має місце навколо ведення обліку на ПП «ТСЦ ПРОСТОР».

6. Здійснено фінансовий аналіз для ПП «ТСЦ ПРОСТОР», що є ключовими елементами фінансового управління, спрямованими на забезпечення ефективності та стабільності фінансового стану підприємства.

7. Проведена перевірка розрахунків з покупцями та замовниками виявила помилки в веденні обліку, невідповідність даних первинних документів, облікових реєстрів, головної книги, облікових реєстрів, фінансової звітності.

8. Для удосконалення обліку розрахунків з покупцями запропоновані наступні відомості: оформлення договорів з покупцями та замовниками, відвантаження готової продукції покупцям відповідно до отриманих від них авансів, надходження оплати покупців за раніше відвантаженою готовою продукцією, а також форму для аналізу кон'юнктури ринків для вирівнювання дистриб'юторського попиту за напрямками для збільшення ринків збуту. Це полегшить заповнення та обробку документів, що позитивно буде сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень.

9. Запропонована методика аудиту розрахунків з покупцями та замовниками, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи перевіряючого. Запропонована методика проведення аудиту надасть змогу перевіряючому охопити правильність оформлення документів, своєчасності відвантаження готової продукції покупцям та замовникам, надходження від них оплати, відображення в обліку та звітності. Це дозволить вчасно виявити порушення, провести якісний аудит, прийняти ефективні управлінські рішення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 28.10.2023).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. URL: <https://zakon.help/documents/z0725-99> (дата звернення: 28.10.2023).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 28.10.2023).
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 28.10.2023).
5. Анеліна Ю. Ю. Проблеми покращення якості аудиту фінансової звітності та напрями його вдосконалення в умовах міжнародних стандартів. *Управління розвитком*. 2011. № 2. С. 11–13.
6. Атамас П. Й. Управлінський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
7. Береза С. Л. Проблема визначення дебіторської заборгованості в обліку. *Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки*. 2003. № 4. С. 32–37.
8. Бескоста Г. М. Розробка концептуальних основ забезпечення контролю якості аудиту дебіторської заборгованості. *Ефективна економіка*. 2013. № 9 . URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
9. Білик І. І. Удосконалення класифікації дебіторської заборгованості та її відображення у фінансовій звітності підприємств. *Економічний простір*. 2016. № 19. С. 124–125.

10. Богма Н., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

11. Богма Н., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В. Удосконалення первинного та аналітичного обліку, внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями та замовниками в системі контролю з урахуванням різних видів економічної діяльності для прийняття управлінських рішень. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 1. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/investplan> (подано до друку).

12. Бондар Г. О. Сучасні завдання обліку і аудиту дебіторської заборгованості. URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/3/2> (дата звернення: 28.10.2023).

13. Бондаренко Д. О. Особливості обліку кредиторської заборгованості в умовах переходу на міжнародні стандарти. URL: <http://zsas.zhitomir.org/ru/forum> (дата звернення: 28.10.2023).

14. Боярова О. А, Кузик Н. П. Резерв сумнівних боргів як обачний інструмент впливу на діяльність підприємства. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/rezerv-diyalnist-pidpriemstva.html> (дата звернення 18.10.2023).

15. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП Рута, 2006. С. 360-370.

16. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого. Житомир: ПП Рута, 2001. 100 с.

17. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік : підручник. Житомир: ПП Рута. 2002. 480 с.

18. Ващенко Ю. В. Банківське право : навч. посібн. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 344 с.
19. Вєдашенко Н. М. Аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості. *Економічні проблеми розвитку будівництва в Україні* : Міжнародна науково-практична конференція, 1-2 червня 2001 р. Тернопіль, 2001. С. 175-178.
20. Волянюк І. А. Облікові та податкові аспекти аудиту безнадійної дебіторської та кредиторської заборгованості. *Аудитор України*. 2013. № 8. С. 27–35.
21. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення. Первинний та аналітичний облік на підприємстві. Тернопіль : Астон, 2008. 464 с.
22. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. Курс фінансового обліку : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 566 с.
23. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. Львів : Світ, 2002. 296 с.
24. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А. Фінансовий облік : підручник. Київ : Лібра, 2005. 976 с.
25. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади та коментарі : практ. посіб. Київ : Лібра, 2001. 840 с.
26. Голов С. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерських облік і аудит*. 2006. № 1. С. 16-25.
27. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Харків : ХНАМГ, 2007. 486 с.
28. Гуцаленко Л. В., Мельник А. О. Облік дебіторської заборгованості: концептуальні основи П(С)БО та МСФЗ. *Ефективна економіка*. 2020. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8173> (дата звернення: 18.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.9.2.

29. Гуцаленко Л. В., Слободнюк І. С. Контроль дебіторської заборгованості в управлінні підприємством. *Збірник наукових праць ВНАУ*. 2012. №1 (56). Том 3. URL: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/675.pdf> (дата звернення 25.10.2023).

30. Даценко Л. Д., Редько О. Ю. Організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/3207/1/%D0%94%D0%B0%D1%86%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE.pdf> (дата звернення 25.10.2023).

31. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 216 с.

32. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 25.10.2023).

33. Кияшко О. М. Облік та аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємством : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2011. 21 с.

34. Костюнік О. В. Класифікація дебіторської заборгованості. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/10_2014/16 (дата звернення 25.10.2023).

35. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

36. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та приктика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 576 с.

37. Лукашев О. А. Правове регулювання грошової системи України : автореф. дис... канд. юрид. наук. Харків, 2002. 20 с.

38. Макаренко А. П., Кучкіна Д. Д. Удосконалення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 29-35.

39. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
40. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.
41. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.
42. Марченко О. М. Організація аудиту дебіторської заборгованості. *Майбутнє – аудит* : матер. всеукр. наук.-практ. конф. (м. Кривий Ріг, 1 грудня 2008 р.). Кривий Ріг : Видавничий дім, 2008. С. 174–175.
43. Матицина Н. О. Основні засади регулювання розрахункових відносин через управління дебіторською заборгованістю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 12. С. 38–42.
44. Меліхова Т. О. Методичні засади проведення внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. *Агросвіт*. 2019. № 9. С. 17–24. DOI: 10.32702/2306-6792.2019.9.17.
45. Меліхова Т. О., Гавриленко Ф. О. Удосконалення документування обліку розрахунків з покупцями та замовниками з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 24–32.
46. Меліхова Т. О., Мась Д. Концептуальні основи визначення дебіторської заборгованості. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. Полтава : ПДАА. 2015. Вип. 1 (10). С. 189-196.
47. Меліхова Т. О., Шарко Д. М. Удосконалення обліку і аудиту розрахунків з покупцями на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 30–36. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.21-22.30.
48. Мултанівська Т. В., Воїнова Т. С., Вороніна О. О. Аудит : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2010. 320 с.
49. Назаренко Т. П. Аудит дебіторської заборгованості. URL: <https://learn.ztu.edu.ua/mod/resource/view.php> (дата звернення 25.10.2023).

50. Нашкерська Г. Особливості визнання та оцінки поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи і послуги. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 11. С. 31–37.

51. Онищенко В. Дебіторська заборгованість. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7708-debtorska-zaborgovanst> (дата звернення 25.10.2023).

52. Остапенко Н. В. Реструктуризація заборгованості як засіб підвищення ефективності діяльності підприємств харчової промисловості: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.04. Київ, 2010. 22 с.

53. Пантелєєв В. П., Сніжко О. С. Словник бухгалтера та аудитора. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2009. 239 с.

54. Пархоменко В. М. Розрахунки з покупцями та замовниками: обліковий аспект. URL: https://library.ztu.edu.ua/e-copies/VISNUK/61_3/142 (дата звернення 25.10.2023).

55. Петрук О. М. Облік і аналіз договірних відносин: проблеми теорії та практики. Житомир : ЖІТІ, 1999. 332 с.

56. Подцерковний О. П. Організаційно-правові основи розрахункових відносин у господарському комплексі України : автореф. дис... канд. юрид. наук : 12.00.04. Донецьк, 1999. 20 с.

57. Рябчук О. Г. Необхідність удосконалення організації обліку та аудиту дебіторської заборгованості суб'єкта господарювання. *Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки* : тези доповідей I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Ужгород, 21 квітня 2017 р.). Ужгород : УжНУ «Говерла», 2017. С. 357–360.

58. Рябчук О. Г., Матійко О. О. Проблеми організаційно-методичних підходів до обліку та аудиту дебіторської заборгованості та напрями їх вирішення. *Бізнес-інформ*. 2018. № 5. С. 261-267.

59. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 328 с.

60. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 411 с.

61. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2004. 578 с.
62. Статівка М. Г. Особливості визнання та оцінки дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах відповідно до вимог МСФЗ. *Управління розвитком*. 2012. № 3(124). С. 117-120.
63. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 976 с.
64. Твердохлібова Д. В. Грошові потоки: методичні засади побудови і аналізу. Наукова доповідь. Київ : Ін-т економічного прогнозування НАНУ, 2000. 88 с.
65. Фоміна О. В. Облік і аудит в управлінні продажами товарів : автореф. дис... канд. екон. наук. Київ, 2008. 21 с.

ДОДАТОК А

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	10	7	144
первісна вартість	1001	69	69	510
накопичена амортизація	1002	59	62	366
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0	0
Основні засоби:	1010	18756	17439	29346
первісна вартість	1011	44298	41766	58904
знос	1012	25542	24327	29558
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0

Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	85	85	236
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	18851	17531	29726
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	602	1344	180
Виробничі запаси	1101	110	230	0

Незавершене виробництво	1102	28	291	74
Готова продукція	1103	305	613	344
Товари	1104	159	210	538
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	712	111	689
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	136	153	17
з бюджетом	1135	155	245	1713
у тому числі з податку на прибуток	1136	155	155	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	19	206	22
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	280	197	49
Готівка	1166	0	0	0

Рахунки в банках	1167	0	0	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0
резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	87	57	1
Усього за розділом II	1195	1991	2313	36217
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	20842	19844	33353

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5130	5130	5130

Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	10965	9039	10981
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	16	16	16
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-113325	-125030	-44150
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	-97214	-110845	-28023
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	3655	3013	3660
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	26223	28423	10298

Довгострокові забезпечення	1520	325	511	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	315	496	296
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітного періоду)	1531	0	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	30203	31947	14254
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0

Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	10531
за товари, роботи, послуги	1615	58655	63903	23480
за розрахунками з бюджетом	1620	134	185	42
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	104	100	76
за розрахунками з оплати праці	1630	192	385	236
за одержаними авансами	1635	15517	18099	10009
за розрахунками з учасниками	1640	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	13251	16070	2748

Усього за розділом III	1695	87853	98742	47122
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	20842	19844	3353

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2021 рік

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	12257	9505
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(11016)	(8185)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	1241	1320
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)

Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	17244	36164
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(3114)	(1768)
Витрати на збут	2150	(321)	(299)
Інші операційні витрати	2180	(24922)	(63121)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0

Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(9872)	(27704)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	2
Інші доходи	2240	19	2242
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(1698)	(1462)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(154)	(83)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(11705)	(27005)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	15
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0

Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(11705)	(27005)
--	------	-----------	-----------

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-11705	-27005

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	2385	1519
Витрати на оплату праці	2505	7995	5422
Відрахування на соціальні заходи	2510	1702	1976
Амортизація	2515	553	567
Інші операційні витрати	2520	26860	63806
Разом	2550	39495	73290

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Продовження додатку А

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	1000	7	9	144
первісна вартість	1001	69	75	510
накопичена амортизація	1002	62	66	366
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0	0	0
Основні засоби:	1010	17439	19606	29346
первісна вартість	1011	41766	44458	58904
знос	1012	24327	24852	29558
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0	0
первісна вартість	1016	0	0	0
знос	1017	0	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0	0
первісна вартість	1021	0	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в	1030	0	0	0

капіталі інших підприємств				
інші фінансові інвестиції	1035	85	85	236
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	0	0	0
Гудвіл	1050	0	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0	0
Усього за розділом I	1095	17531	19700	29726
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	1344	1655	180
Виробничі запаси	1101	230	181	0
Незавершене виробництво	1102	291	319	74
Готова продукція	1103	613	972	344
Товари	1104	210	183	538
Поточні біологічні активи	1110	0	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0	0
Векселі одержані	1120	0	0	0

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	111	101	689
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	153	169	17
з бюджетом	1135	245	361	1713
у тому числі з податку на прибуток	1136	155	155	0
з нарахованих доходів	1140	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	206	206	22
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	197	188	49
Готівка	1166	0	0	0
Рахунки в банках	1167	0	0	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	0
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	0
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0	0
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	0

резервах незароблених премій	1183	0	0	0
інших страхових резервах	1184	0	0	0
Інші оборотні активи	1190	57	48	1
Усього за розділом II	1195	2313	2728	36217
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0	0
Баланс	1300	19844	22428	33353

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5130	5130	5130
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	0	0	0
Додатковий капітал	1410	9039	9039	10981
Емісійний дохід	1411	0	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	0
Резервний капітал	1415	16	16	16

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-125030	-145477	-44150
Неоплачений капітал	1425	(0)	(0)	(0)
Вилучений капітал	1430	(0)	(0)	(0)
Інші резерви	1435	0	0	0
Усього за розділом I	1495	-110845	-131292	-28023
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	3013	3013	3660
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	0
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	0
Інші довгострокові зобов'язання	1515	28423	33496	10298
Довгострокові забезпечення	1520	511	1053	0
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	496	1034	296
Цільове фінансування	1525	0	0	0
Благодійна допомога	1526	0	0	0
Страхові резерви, у тому числі:	1530	0	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітної періоду)	1531	0	0	0

резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітного періоду)	1532	0	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітного періоду)	1533	0	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітного періоду)	1534	0	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0	0
Призовий фонд	1540	0	0	0
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	0
Усього за розділом II	1595	31947	37562	14254
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	0
Векселі видані	1605	0	0	0
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0	10531
за товари, роботи, послуги	1615	63903	75645	23480
за розрахунками з бюджетом	1620	185	238	42
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	100	150	76
за розрахунками з оплати праці	1630	385	556	236

за одержаними авансами	1635	18099	18618	10009
за розрахунками з учасниками	1640	0	0	0
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	16070	20951	2748
Усього за розділом III	1695	98742	116158	47122
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0	0
Баланс	1900	19844	22428	3353

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2022 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	23490	12257
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(17729)	(11016)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	5761	1241
Валовий: збиток	2095	(0)	(0)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0

Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	1466	17244
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	(0)	(0)
Адміністративні витрати	2130	(3947)	(3114)
Витрати на збут	2150	(518)	(321)
Інші операційні витрати	2180	(21330)	(24922)
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(18568)	(9872)
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0

Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	4	19
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	(1817)	(1698)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(66)	(154)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(20447)	(11705)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(20447)	(11705)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-20447	-11705

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Матеріальні затрати	2500	3856	2385
Витрати на оплату праці	2505	12340	7995
Відрахування на соціальні заходи	2510	2701	1702
Амортизація	2515	578	553
Інші операційні витрати	2520	23789	26860
Разом	2550	43264	39495

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		