

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

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

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Формування елементів обліку, оподаткування та аудиту підприємств підприємств типу ТОВ «Запорізький лівабрю-біохімічний завод»

Виконав: студент 2 курсу, групи 09-18-2-мг
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

М. В. Хрочовська
(ініціали та прізвище)

Керівник Данил К. Р. Н. Федоранов І. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент Данил К. Р. Н. Федоранов І. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ**

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма «Оподаткування»

(код та назва)

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри *М* Т.О. Меліхова

«11» 09 2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Хорольській Наталії Вадимівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Формування системи обліку, оподаткування та аудит розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод»

керівник роботи Феофанова Ірина Василівна, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1539 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.01.2020р.

3. Вихідні дані до роботи Законодавчо-нормативні акти з питань обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗІМЗ».

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Методи обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками. 2. Формування системи обліку, оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗІМЗ». 3. Формування системи обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗІМЗ».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Глобальний розрахунок. 2. Систематичний облік розрахунків з постачальниками на підприємстві. 3. Схема розміщення на ТОВ «ЗІМЗ» бухгалтерської послуги, які виконуватимуть підприємство для розрахунків з постачальниками та підприємством.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Росорондова І.В. доцент	<i>Prof</i> 11.09.19	<i>Prof</i> 11.10.19
2	Росорондова І.В. доцент	<i>Prof</i> 11.09.19	<i>Prof</i> 21.10.19
3	Росорондова І.В. доцент	<i>Prof</i> 11.09.19	<i>Prof</i> 30.10.19

7. Дата видачі завдання 11.09.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2019р.	<i>Викон.</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження	вересень 2019р.	<i>Викон.</i>
3	Робота над 1 розділом	вересень 2019р.	<i>Викон.</i>
4	Робота над 2 розділом	вересень 2019р.	<i>Викон.</i>
5	Робота над 3 розділом	жовтень 2019р.	<i>Викон.</i>
6	Підготовка звіту з переддипломної практики	жовтень 2019р.	<i>Викон.</i>
7	Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді	листопад 2019р.	<i>Викон.</i>
8	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2019р.	<i>Викон.</i>
9	Попередній захист роботи	грудень 2019р.	<i>Викон.</i>
10	Нормоконтроль	грудень 2019р.	<i>Викон.</i>
11	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2019р. - січень 2020р.	<i>Викон.</i>
12	Захист роботи	січень 2020р.	<i>Викон.</i>

Студент

Росорондова
(підпис)І.В. Росорондова
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

Prof
(підпис)І.В. Росорондова
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

Prof
(підпис)Л.К. Росорондова
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Хорольська Н.В. Формування системи обліку, оподаткування та аудит розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування». Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та менеджменту, кафедра «Облік, аналіз, оподаткування та аудит», 2020. Науковий керівник – к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Феофанова І.В.

Розглянуто методичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками. Визначено економічний зміст розрахунків з постачальниками, нормативно-законодавча база та методика обліку, оподаткування, аудиту розрахунків з постачальниками. Досліджено облік, оподаткування та аудит розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод» та зроблено аналіз фінансового стану ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод». Запропоновано послідовність здійснення внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, яка передбачає етапи перевірки й процедури, що є підставою для формування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю.

Ключові слова: РОЗРАХУНКИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ, ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, КРЕДИТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ, ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, ДОГОВІРНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, АУДИТ, ЕТАПИ АУДИТУ, ПРОЦЕДУРИ АУДИТУ.

ANNOTATION

Khorolska N. V. Forming of the system of account, taxation, and audit of calculations is with suppliers on LTD. «the Zaporozhia livarno-mekhanichniy factory».

Master's degree work for the receipt of degree of higher education of master's degree after speciality a 071 «Account and taxation». Zaporozhia national university. Faculty of economy and management, department «Account, analysis, taxation and audit», 2020. Scientific leader – Candidate of Economic Sciences, associate professor Feofanova I.V.

The methodical aspects of account, taxation and audit of calculations, are considered with suppliers. Certainly economic maintenance of calculations with suppliers, normatively legislative base and method of taxation, audit of calculations, with suppliers. Investigational account, taxation and audit of calculations, with suppliers on LTD. «the Zaporozhia livarno-mekhanichniy factory» and an analysis is done financial will become LTD. «the Zaporozhia livarno-mekhanichniy factory». The sequence of realization of internal audit of calculations is offered with suppliers and contractors, which foresees the stages of verification and procedure which is foundation for forming on the enterprise of the effective internal checking system.

Keywords: CALCULATIONS With SUPPLIERS, OBLIGATION, ACCOUNT payable, PROVIDING, CURRENT ZOBOVYAZANNYA, CONTRACTUAL OBLIGATIONS, AUDIT, STAGES of AUDIT, PROCEDURE of AUDIT.

АННОТАЦИЯ

Хорольская Н.В. Формирование системы учета, налогообложения и аудит расчетов с поставщиками на ООО «Запорожский литейно-механический завод».

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра за специальностью 071 – Учет и налогообложение. Запорожский национальный университет. Инженерний институт. Факультет экономики и менеджмента, кафедра «Учет, анализ, налогообложение и аудит», 2020. Научный руководитель – к.э.н., доцент кафедры учета, анализа, налогообложения и аудита Феофанова И.В.

Рассмотрены методические аспекты учета, налогообложения и аудита расчетов с поставщиками. Рассмотрены экономическая суть расчетов с поставщиками, нормативно-законодательная база и методика учета, налогообложения, аудита расчетов с поставщиками. Дана оценка учета, налогообложение и аудита расчетов с поставщиками на ООО «Запорожский литейно-механический завод» и сделан анализ финансового стану ООО «Запорожский литейно-механический завод». Предложена последовательность осуществления внутреннего аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками, которая предусматривает этапы проверки и процедуры, что является основанием для формирования на предприятии эффективной системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: РАСЧЕТЫ С ПОСТАВЩИКАМИ, ОБЯЗАТЕЛЬСТВО, КРЕДИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ, ОБЕСПЕЧЕНИЕ, ТЕКУЩИЕ ЗОБОВЯЗАНИЯ, ДОГОВОРНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, АУДИТ, ЭТАПЫ АУДИТА, ПРОЦЕДУРЫ АУДИТА.

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ	11
1.1 Економічний зміст розрахунків з постачальниками	11
1.2 Методика обліку та оподаткування розрахунків з постачальниками	23
1.3 Методика аудиту розрахунків з постачальниками	38
2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ НА ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЛИВАРНО-МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД»	51
2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура ТОВ «ЗЛМЗ»	51
2.2 Облік і оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ»	65
2.3 Аналіз фінансового стану ТОВ «ЗЛМЗ»	80
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ НА ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод»	96
3.1 Проведення аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ»	96
3.2 Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками	114
3.3 Пропозиції щодо удосконалення організації внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками	120
ВИСНОВКИ	130
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	135
ДОДАТОК А – БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН) ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЛИВАРНО-МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД»	144
ДОДАТОК Б – ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЛИВАРНО-МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД»	146

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Існує чимало недоліків платіжної політики підприємства, проте найбільш суттєвим є наявність простроченої кредиторської заборгованості, зокрема перед постачальниками та підрядниками. Несвоєчасне погашення цієї заборгованості спричиняє сплату штрафів, що негативно відображається на фінансовому стані підприємства. Крім того, затримка платежів постачальникам може створити підприємству імідж ненадійного партнера на ринку. Тому значну увагу в обліковому процесі необхідно приділяти відстеженню фактів виникнення та своєчасного погашення заборгованості за товарно-матеріальні цінності (послуги).

Як правило, основним джерелом погашення кредиторської заборгованості є виручка від реалізації, тому підприємству вкрай необхідно використовувати ефективні методи управління кредиторською заборгованістю, щоб надходження грошових сум від дебіторів передували в часі терміну погашення усіх видів заборгованості.

Особливе місце серед кредиторської заборгованості підприємств займають численні розрахунки з постачальниками та підрядниками. Від своєчасності розрахунків залежить успіх здійснення усієї діяльності суб'єкта господарювання тому, що через незадовільний стан розрахунково-платіжної дисципліни підприємство може стати неплатоспроможним. Ефективно контролювати стан розрахунків з постачальниками та підрядниками можливо лише за умови функціонування дієвої системи організації внутрішнього аудиту, результати якого дозволять сформувати необхідну інформаційну базу для прийняття своєчасних і обґрунтованих управлінських рішень.

Дослідженню проблем організації обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками приділяють увагу у своїх працях такі науковці, як Бразілій Н.М., Бутинець Т.А., Бутинець Ф.Ф., Бурковська А.В., Валусєв Б.І., Гнатенко Є.П., Михайлишин Н.П., Кулаковська Л.П., Огійчук М.Ф., Піча Ю.В., Петрик О.М., Садовська І.Б., Сирцева С.В.,

Сопко В.В., Усач Б.Ф. та ін. Подальших досліджень потребують питання обліку і аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством». Зокрема автором запропоновано вдосконалення обліку і внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками.

Метою магістерської роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення формування системи обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками.

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- розглянути теоретичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками;
- дослідити облік і оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод»;
- зробити аналіз фінансового стану ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод»;
- провести аудит обліку розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод»;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками.

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод».

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо формування обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та

нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, а також дані бухгалтерського обліку і звітності ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод».

Наукова новизна: запропоновано послідовність здійснення внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, яка передбачає етапи перевірки й процедури, що є підставою для формування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що основні положення даного дослідження у формі пропозицій та методичних рекомендацій організації внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками можуть бути використані підприємствами, задля забезпечення своєчасності, повноти й прозорості розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 143 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 12 рисунків та 40 таблиць. Робота містить 2 додатка. Список використаних джерел складається із 82 найменування.

Методи дослідження. Магістерська робота проведена на основі діалектичного підходу до вивчення теоретичних аспектів організації обліку та внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками. Окрім того, у процесі дослідження використано абстрактно-логічний метод: метод порівняння, метод групування, абсолютних, середніх відносних величин, балансовий метод: метод деталізації, графічний метод.

Хорольська Н.В., Феофанова І.В. Організація внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Сталий розвиток економіки*. 2019. № 4 (45) (подано до друку).

1 МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ

1.1 Економічний зміст розрахунків з постачальниками

Під час ведення господарської діяльності суб'єкти господарювання вступають у відповідні взаємовідносини з іншими суб'єктами господарювання, бюджетними установами, фізичними особами тощо. Ці взаємовідносини є передумовою виникнення кредиторської заборгованості.

Кредиторська заборгованість є важливим чинником, що впливає на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Ділова репутація та розрахункова дисципліна суб'єкта господарської діяльності напряму залежать від правильної організації обліку, внутрішнього контролю та аналізу кредиторської заборгованості.

Дослідження економічної сутності кредиторської заборгованості та її класифікації вивчали такі науковці: В.С. Белозерцев, А.Б. Борисов, Н.М. Бразілій, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Василенко, І.О. Власова, С.Ф. Голов, Р.П. Гончарук, Л.Л. Горецька, Давидюк Т.В., А.Г. Загородній, В.М. Костюченко, Матюха В.І., Н.В. Остапченко, Г.О. Партин, К.С. Сурніна, Н.М. Ткаченко, Утенкова К.О., Н.В. Чабанова, Д.І. Черкав, Ю.С. Цал-Цалко та багато інших.

Господарська діяльність підприємства неможлива без виникнення кредиторської заборгованості перед іншими суб'єктами підприємницької діяльності. Від правильного визначення сутності кредиторської заборгованості, її класифікації залежить правильність відображення цієї інформації через систему бухгалтерського обліку у фінансовій звітності підприємства. Досліджуючи кредиторську заборгованість, часто її порівнюють із зобов'язаннями чи боргами. Зважаючи на економічно-

юридичний зміст цих понять, можна зробити висновок про те, що вони не є тотожними.

Зокрема, в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» наведені такі визначення різних видів зобов'язань [27]:

1) «Зобов'язання — існуюче зобов'язання суб'єкта господарювання, яке виникає в результаті минулих подій і погашення якого, за очікуванням, призведе до вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди».

2) «Юридичне зобов'язання — зобов'язання, яке виникає внаслідок:

а) контракту (внаслідок його явних чи неявних умов);

б) законодавства;

в) іншої дії закону».

3) «Конструктивне зобов'язання — зобов'язання, яке є наслідком дій суб'єкта господарювання, коли:

а) суб'єкт господарювання вказав іншим сторонам, що він візьме на себе певну відповідальність згідно з порядком, установленим його минулою практикою, опублікованими політиками чи достатньо конкретно поточною заявою;

б) як наслідок, суб'єкт господарювання створив обґрунтоване очікування у інших сторін, що він виконає ці зобов'язання».

4) «Умовне зобов'язання — це:

а) можливе зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій і існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи кілька невизначених майбутніх подій, не повністю контрольованих суб'єктом господарювання; оскільки:

– немає ймовірності, що вибуття ресурсів, котрі втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для погашення зобов'язання;

– суму зобов'язання не можна оцінити достатньо достовірно».

5) «Забезпечення — зобов'язання з невизначеним строком або сумою» [27]. Аналізуючи подані визначення, можна зробити висновок, що категорія «зобов'язання» за своїм змістом є ширшою від категорії «кредиторська заборгованість», оскільки лише окремі види зобов'язання можуть розглядатись як кредиторська заборгованість, а це, зокрема, юридичні та конструктивні зобов'язання, тоді як умовне зобов'язання чи забезпечення кредиторською заборгованістю не визнаються.

У таблиці 1.1 подані концептуальні підходи до визначення поняття «кредиторська заборгованість».

Таблиця 1.1 – Концептуальні підходи до визначення поняття «кредиторська заборгованість»

Автор	Визначення
Гончарук Р.П.	Пропонує визначати кредиторську заборгованість як «складову кругообігу капіталу, котра виступає предметом обов'язкових правовідносин між боржником і його кредитором, що виникли на стадії постачання і мають гривневий еквівалент» [21].
Бутинець Ф.Ф. та Горещька Л.Л.	Кредиторську заборгованість розглядають як «форму розрахунку за товари і послуги, які придбають у процесі операцій компанії, що періодично повторюються і використовуються у виробництві (в якості сировини) чи для перепродажу (інакше її називають рахунками до сплати чи торговими рахунками до сплати)» [12].
С.Ф. Голов та В.М. Костюченко	Кредиторська заборгованість, рахунки до оплати (Accounts Payable) – це «суми, які нараховуються постачальникам за купівлю у них товарів або послуг в кредит» [20].
Партин Г.О. та Загородній А.Г.	Наголошують, що кредиторська заборгованість — це «заборгованість підприємства іншим юридичним і фізичним особам, що виникла у результаті здійснених раніше дій (подій), оцінена в гривнях і щодо якої у підприємства існують зобов'язання її погашення в певний строк» [57].
Цал-Цалко Ю.С.	Ідентифікує кредиторську заборгованість як тимчасове залучення активів у господарську діяльність підприємства завдяки тимчасово безоплатного одержання майна інших суб'єктів господарювання [73].
Ткаченко Н. М.	Визначає кредиторську заборгованість як тимчасово залучені суб'єктом у власне користування грошові кошти, які підлягають поверненню юридичній або фізичній особі [68].
Василенко Ю.А. та Чебанова Н.В.	Кредиторська заборгованість – це «особлива частина майна організації, що є предметом обов'язкових правовідносин між організацією і її кредиторами» [76].

Продовження табл. 1.1

Автор	Визначення
Бланк І.А,	Зазначає, що кредиторська заборгованість — це «поточні зобов'язання підприємства, що відображають його заборгованість перед господарськими партнерами з комерційних операцій; з розрахунків, нарахованих до оплати тощо» [8].
Дублей В.В	Кредиторська заборгованість – це «правовідносини між сторонами, які мають документальне підтвердження та за яких одна сторона зобов'язується вчинити певну дію або утриматися від такої на користь іншого суб'єкта, а інший суб'єкт має право вимагати від боржника виконання його обов'язку» [25].
Іванілов О. С	Кредиторська заборгованість означає «використання коштів, які не належать підприємству» [35].
Томчук О.Ф	Кредиторська заборгованість є «різновидом комерційного кредиту, який виступає важливим фактором стабілізації фінансового стану підприємства» [69].
Майборода О.Є. та Косарева І.П.	Кредиторська заборгованість – це «правові відносини між сторонами, які мають документальне підтвердження щодо тимчасового залучення підприємством у власне користування грошових коштів, які не належать підприємству, або це різновид комерційного кредиту, форма розрахунку за товари і послуги, які придбаються» [44].
Чорненька О.Б.	Кредиторська заборгованість – це «результат правовідносин суб'єкта господарювання, який є наслідком вчинення певної дії одного суб'єкта до іншого суб'єкта господарювання, фізичної особи, держави, позабюджетного фонду щодо передачі товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів чи інших активів, надання послуг, виконання робіт, або дії законодавчо-нормативних документів (виникнення заборгованості з податків чи інших обов'язкових платежів перед бюджетом та позабюджетними цільовими фондами) та надає кредиту право вимоги» [76].

Отже, наведені трактування поняття «кредиторська заборгованість» підтверджують те, що існують певні розбіжності у визначенні цього поняття. Загалом вчені розглядають кредиторську заборгованість як грошові кошти, деякі як частину майна або форму розрахунків за товари та послуги [76].

Класифікації зобов'язань та кредиторської заборгованості, подані в економічній навчальній літературі, передбачають їхній поділ на види відповідно до подання у фінансовій звітності, насамперед Балансі.

Викладені погляди науковців та окремі прийоми класифікації

заборгованості можна використовувати як для складання фінансової звітності, так і для управлінських рішень щодо регулювання розрахунків та управління кредиторською заборгованістю.

Для повноти розкриття сутті кредиторської заборгованості, потрібно охарактеризувати її поняття, види, методи оцінки та класифікацію визначення. Порівняльна характеристика визначення категорії зобов'язань за П(С)БО та МСБО представлена в таблиці 1.2.

Аналіз, поданий у таблиці 1.2, дає змогу оцінити відмінності підходів до визначення оцінки та видів зобов'язань. Так у П(С)БО 11 «Зобов'язання» виділяють три групи оцінки зобов'язань: довгострокові, поточні та непередбачені, це дає змогу вести більш деталізований облік кредиторської заборгованості [33]. МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» дає загальний підхід до оцінки зобов'язань [33]. У П(С)БО види зобов'язань мають більш аналітичний характер, а у МСБО узагальнюючий. Так цей аналіз дає змогу дійти висновку, що визначення оцінки та видів зобов'язань є різними, хоча це та сама кредиторська заборгованість.

В процесі погашення зобов'язання, підприємство, як правило, передає ресурси, що втілюють у собі економічні вигоди, з метою задоволення претензій іншої сторони (контрагента). Поточні зобов'язання погашаються за рахунок поточних активів. Так, погашення існуючого зобов'язання може здійснюватись: сплатою грошовими ресурсами; передаванням інших активів; наданням послуг; заміною даного зобов'язання іншим; перетворенням зобов'язання на капітал.

В основному при розрахунках з постачальниками і підрядниками використовуються погашення у формі сплати грошових коштів. Сума, яка підлягає сплаті, визначається сторонами і вказується у договорі. При цьому більшість підприємств намагаються здійснювати ці розрахунки зі застосуваннями авансових платежів. Борг також може бути анульовано, коли боржник офіційно на законній підставі або за волевиявленням кредитора звільняється від прийнятих ним на себе зобов'язань. Анулювання боргу не

призводить до зменшення ресурсів боржника, але збільшує прибуток підприємства і сприяє виникненню додаткових зобов'язань з його оподаткування [60].

Таблиця 1.2 – Порівняльна характеристика визначення категорії зобов'язань за П(С)БО [33] та МСБО [33]

П(С)БО	МСБО
1. Поняття зобов'язань:	
Згідно з П(С)БО 11 забезпечення - це зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу [33].	У МСБО 37 забезпечення також визнаються зобов'язаннями з невизначеним строком або сумою, оскільки ці зобов'язання є теперішньою і ймовірно, що для його погашення буде потрібне вибуття ресурсів які втілюють у собі економічні вигоди [32].
2. Визначення зобов'язань:	
Згідно П(С)БО 11, зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.	Згідно МСБО 37 забезпечення слід визнавати, якщо: суб'єкт господарювання має теперішню заборгованість (юридичну чи конструктивну) внаслідок минулої події; вибуття ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, буде необхідним для погашення заборгованості; можна достовірно оцінити суму заборгованості.
3. Оцінка зобов'язань:	
П(С)БО 11: довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення; непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.	МСБО 37: сума юридичних або конструктивних зобов'язань має бути найкращою оцінкою видатків, необхідних для погашення заборгованості на дату балансу.
4. Види зобов'язань	
<ul style="list-style-type: none"> - короткострокові позики; - поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; - короткострокові векселя виданні; - розрахунки з постачальниками та підрядниками; - розрахунки за податками та платежами; - розрахунки за страхування; - розрахунки з оплати праці. 	<ul style="list-style-type: none"> - заборгованість за рахунками постачальників та підрядників та інша нараховані зобов'язання; - заборгованість за дивідендами; - нараховані податки, митні платежі, зобов'язання із соціального страхування; - поточна частина довгострокової заборгованості; - доходи майбутніх періодів.

Облік кредиторської заборгованості є одним з найбільш складних та суперечливих питань. Особливе місце в кредиторській заборгованості займають численні розрахунки з постачальниками і підрядниками.

Кредиторська заборгованість розуміє під собою можливість підприємства тимчасово використовувати запозичені ресурси, але з іншого боку також зменшує показники платоспроможності і ліквідності.

Облік поточних зобов'язань розпочинається з його визнання, оцінки та фіксації в системі рахунків. На сьогодні у питанні визнання зобов'язань П(С)БО та МСФЗ узгоджені (оцінка їх може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід внаслідок погашення існуючої заборгованості). Щодо оцінки зобов'язань, існує ряд відмінностей.

Економічна сутність кредиторської заборгованості полягає в тому, що це не тільки частина майна організації, як правило кошти, але і товарно-матеріальні цінності [10].

Зобов'язання підприємства за розрахунками з постачальниками та підрядниками – це короткострокові зобов'язання, що виникають при постачанні продукції чи наданні послуг. Дані зобов'язання повинні погашатися згідно договорів про купівлю-продаж товарів, що укладається з постачальниками чи підрядниками.

В умовах поглиблення входження України до світового економічного простору виникає необхідність гармонізації національних стандартів ведення обліку згідно з міжнародними. В сучасних умовах в Україні здійснюється адаптація національної системи обліку та звітності до міжнародних стандартів. Це нерозривне пов'язано з удосконаленням системи бухгалтерського обліку, одним із центральних елементів якої є облік поточних зобов'язань підприємства.

Міжнародні стандарти мають рекомендаційний характер і не домінують над національними положеннями, які регулюють ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у певній країні і є

невід'ємною частиною національного господарського законодавства про діяльність суб'єктів господарювання.

Національні П(С)БО охоплюють усі чинні МСФЗ (IAS), але не копіюють їх. Однією з основних принципових відмінностей П(С)БО від МСФЗ (IFRS; IAS) є жорстка регламентація дій бухгалтера. В українському бухгалтерському обліку є єдиний план рахунків, який є обов'язковим для застосування всіма суб'єктами господарської діяльності.

П(С)БО традиційно орієнтуються на запити регулюючих органів, в той час як МСФЗ (IFRS; IAS) головним чином орієнтовані на користувачів, які мають дійсний чи потенціальний фінансовий інтерес до суб'єкта звітності: акціонерів, інвесторів, контрагентів [46].

Облік поточних зобов'язань розпочинається з його визнання, оцінки та фіксації в системі рахунків. Якщо у питанні визнання зобов'язань П(С)БО та МСФЗ узгоджені (оцінка їх може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід внаслідок погашення існуючої заборгованості), то щодо оцінки зобов'язань існує ряд відмінностей.

Так, за П(С)БО 11 «Зобов'язання» поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення [33]. Згідно з МСБО 37 окремі види зобов'язань можуть оцінюватись із застосуванням попередніх оцінок [32].

В МСФЗ для визначення балансової вартості використовують такі види оцінок як історична собівартість, поточна собівартість, вартість розрахунку (платежу), теперішня вартість, справедлива вартість.

Що ж стосується питання списання заборгованості з балансу, то і за П(С)БО, і за МСБО однаково визначається момент списання заборгованості з балансу: коли воно погашене, анульоване або строк його дії пройшов [49].

При здійсненні оплати за рахунками на підприємствах виникають проблеми обліку кредиторської заборгованості за рахунками, бо оплата може бути повною або частковою.

Порядок розкриття інформації про зобов'язання у звітності за П(С)БО також дещо відрізняється від МСФЗ. Різниця відображення в балансі полягає лише у відмінності структури статей вітчизняної та міжнародної звітності.

За П(С)БО 11 «Зобов'язання» в балансі всі поточні зобов'язання відображаються за сумою погашення, тобто в розділі III «Поточні зобов'язання» відображається сума, яка буде фактично сплачена суб'єктом господарювання при погашенні таких зобов'язань [33].

За МСФЗ зобов'язання відображаються в пасиві балансу як сальдо рахунку «Рахунки до сплати» в розділі «Поточні зобов'язання» («Current Liabilities») [49].

Якщо підприємство має зарубіжних контрагентів або в фінансову звітність включається зарубіжне підприємство шляхом консолідації або методом участі в капіталі, то в діяльності будуть виникати курсові різниці. І тоді потрібно застосовувати МСБО 21 «Вплив зміни валютних курсів» [17] та МСБО 39 «Фінансові інструменти» [39]. Курсова різниця за «стратегічними заборгованостями» у відносинах із закордонними одиницями господарювання за МСБО в окремій фінансовій звітності відноситься на прибутки або збитки.

Отже, зобов'язання підприємства за розрахунками з постачальниками та підрядниками – це короткострокові зобов'язання, що виникають при постачанні продукції чи наданні послуг. В сучасних умовах в Україні здійснюється адаптація національної системи обліку та звітності до міжнародних стандартів.

Визначення зобов'язання регулюється П(С)БО 11 «Зобов'язання», відповідно до якого зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення [33]. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються (подано на рисунку 1.1).

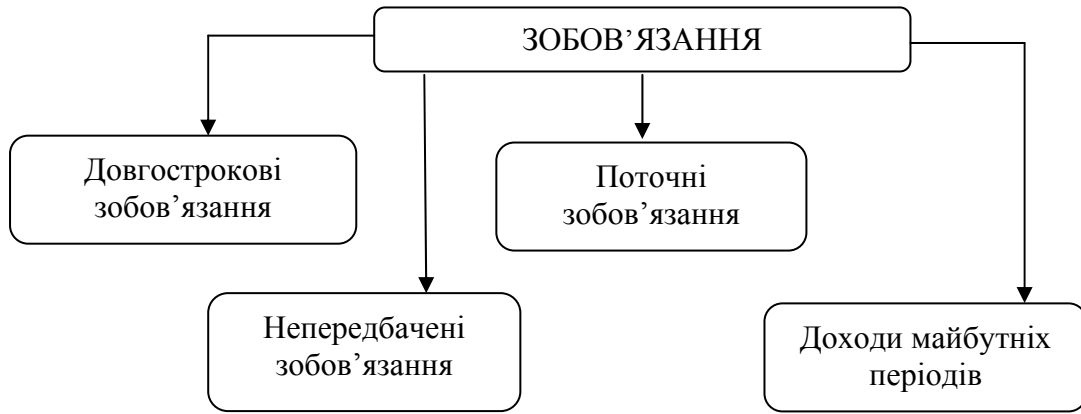


Рисунок 1.1- Класифікація зобов'язань

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання.

Поточні зобов'язання включають (рис. 1.2) [33].

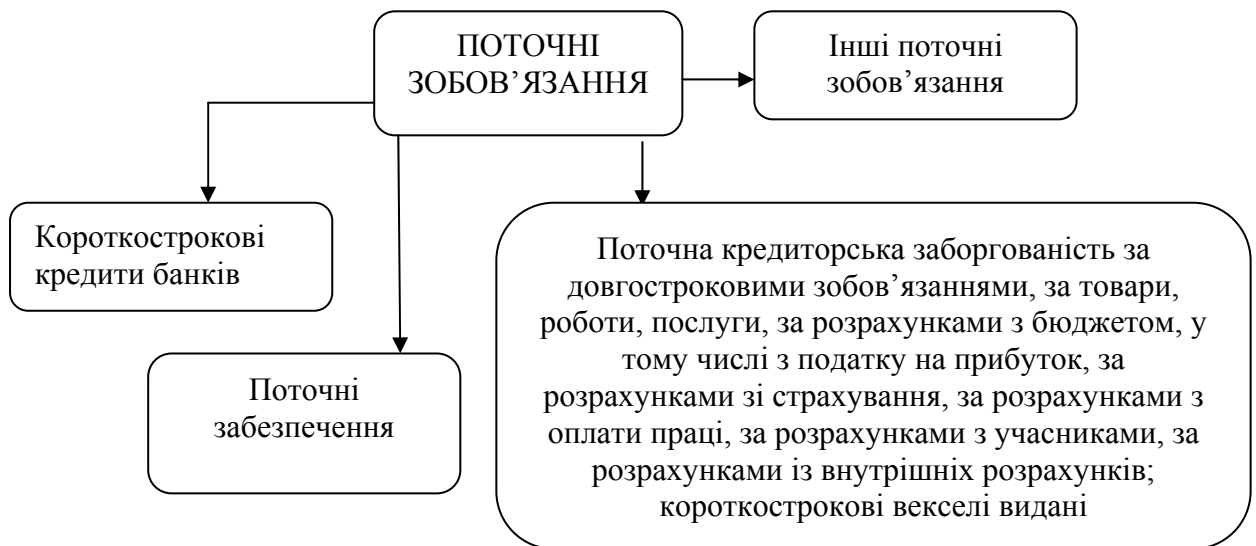


Рисунок 1.2 – Класифікація поточних зобов'язань

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення. Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на:

- виплату відпусток працівникам;

- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена.

У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

- сума та строки погашення зобов'язання, яке було виключене із складу поточних зобов'язань відповідно до п. 8 П(С)БО 11 «Зобов'язання» з обґрунтуванням причин цього;
- перелік і суми зобов'язань, що включені до статей балансу «Інші довгострокові зобов'язання», «Інші поточні зобов'язання».

Підприємство щодо кожного виду забезпечень наводить у обліку таку інформацію:

- цільове призначення, причини невизначеності та очікуваний строк погашення;
- залишок забезпечення на початок і кінець звітного періоду;
- збільшення забезпечення протягом звітного періоду внаслідок створення забезпечення або додаткових відрахувань;
- сума забезпечення, що використана протягом звітного періоду;
- невикористана сума забезпечення, що сторнована у звітному періоді;
- сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення [33].

За кожним видом непередбачених зобов'язань наводиться така інформація:

- стислий опис зобов'язання та його сума;
- невизначеність щодо суми або строку погашення;

- сума очікуваного погашення зобов'язання іншою стороною.

Найпоширенішим видом цивільних правовідносин є договірні зобов'язання – адже саме за їх допомогою врегульовуються суспільні відносини з виробництва й реалізації продукції, виконання робіт та надання послуг.

Зобов'язання, що відображаються у бухгалтерському обліку, мають юридичний та економічний зміст. Як юридична категорія господарське зобов'язання – це господарські відносини, що регулюються правом. В силу цих відносин одна сторона уповноважена вимагати від іншої здійснення господарських операцій: передачі майна, виконання робіт, надання послуг тощо, а інша сторона зобов'язана виконувати вимоги щодо предмету зобов'язання і має при цьому право вимагати відповідну винагороду - сплату грошей, зустрічні поставки тощо.

Здійснюючи фінансово-господарську діяльність, суб'єкти господарювання вступають у тісну взаємодію між собою. При цьому вони змушені суворого дотримуватись умов договірних зобов'язань. Постачальники повинні вчасно згідно із договором поставляти товарно-матеріальні цінності в певних обсягах та певного асортименту, підрядники - виконувати роботи та надавати послуги, а покупці і замовники - своєчасно оплачувати їх рахунки. Дотримання усіма сторонами взятих договірних зобов'язань забезпечує кругообіг фінансових ресурсів та продовження фінансово-господарської діяльності, тому організація обліку розрахунків із постачальниками і підрядниками є однією з найважливіших ділянок облікової роботи.

Сучасні взаємовідносини між суб'єктами господарювання супроводжуються виникненням несвоечасності розрахунків формуючи заборгованість. Своєчасне погашення зобов'язань сприяє стабільності розвитку відносин між контрагентами.

1.2 Методика обліку та оподаткування розрахунків з постачальниками

Розрахункові операції є складовою частиною обліку на підприємстві. Основну частину розрахункових операціях складають розрахунки з постачальниками та підрядниками.

Своєчасний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан розрахунків із кредиторами підприємства за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної внутрішнім та зовнішнім користувачам для управління та розвитку підприємства. Саме на основі цієї інформації визначається стратегія розвитку підприємства, реальний стан справ, досліджується можливість існування прихованих резервів. За таких умов питанню своєчасного відображення в обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками звертається особлива увага.

В Україні на законодавчому рівні розрахунки з постачальниками та підрядниками визначено в П(С)БО 11 «Зобов'язання». Так ефективна організація обліку кредиторської заборгованості, а зокрема розрахунків з постачальниками та підрядниками, дозволить зменшити просрочку заборгованості із-за недоліків обліку. Так використання своєчасної перевірки розрахунків з постачальниками та підрядниками, попередження прострочки кредиторської заборгованості має бути основою в організації їх обліку.

Методологічні основи ведення обліку зобов'язань визначені в Україні П(С)БО 11 «Зобов'язання». В державах членах ЄС та США цей розділ обліку регламентується МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 10 «Події після звітного періоду», МСБО 39 «Фінансові інструменти: розкриття та подання», МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи».

Основними завданнями та одночасно і об'єктами організації обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги є:

- облік товарно-матеріальних цінностей, що надходять від постачальників;
- облік виконаних робіт та наданих послуг;
- облік коштів, сплачених за зобов'язаннями;
- облік заборгованості перед постачальниками і підрядниками [56].

Основними завданнями облікового процесу розрахунків з постачальниками і підрядниками є:

- узагальнення інформації в облікових регістрах про стан розрахунків з постачальниками і підрядниками та надання її внутрішнім та зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності;
- моніторинг кредиторської заборгованості;
- контролювання форм розрахунків з постачальником та підрядником, які встановлені у договорах;
- зіставлення розрахунків з постачальником та підрядником в кінці звітного періоду.

Організація обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги включає: вибір форми розрахунків, які найбільш відповідають укладеним договорам даного підприємства з постачальниками або підрядниками; розробку картотек відвантажувальних, розрахункових, адресних та інших реквізитів постачальників та підрядників; установлення порядку документування розрахункових операцій та оперативного контролю за станом розрахунків; вибір методики та техніки ведення синтетичного та аналітичного обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги.

Форма розрахунків визначається у договорах, які укладаються між контрагентами, за згодою сторін, орієнтуючись на більш прогресивні (клієнт-банк-клієнт; акредитиви або договірні розрахунки). У договорах доцільно приймати додаткові умови, що гарантують своєчасність розрахунків, прискорення оборотності оборотних коштів (передоплата), а також визначати фінансові санкції при недотриманні термінів розрахунків або поставок. При

розрахунках акредитивами необхідно встановлювати терміни поставок, що дозволить точніше визначати терміни відкриття акредитиву та уникнути уповільнення швидкості оборненості коштів та їх заморожування на рахунках акредитиву. При передоплаті вказуються терміни сплати коштів, її величина та оговорюються умови, за яких вони можуть змінюватись. Величина передоплати при поставках товарно-матеріальних цінностей, як правило, встановлюється у відсотках від обсягів поставок, а при виконанні робіт та наданні послуг враховується вартість будівельних матеріалів та конструкцій, що необхідні для проведення робіт [56].

Картотека адресних, розрахункових, відвантажувальних реквізитів постачальників та підрядників забезпечує правильне складання документів та прискорює облікові роботи, тому є необхідною складовою організації обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги. Якщо картотеки ведуться на підприємстві децентралізовано, тоді по постачальникам та підрядникам їх ведуть у відділі постачання, а за іншими розрахунками - у бухгалтерії. Більш доцільно сформувати єдину картотеку у бухгалтерії (фінансовому відділі), але забезпечити доступ до неї усіх зацікавлених служб.

В договорах потрібно зазначити перелік документів, якими оформлюються поставки матеріальних цінностей та розрахунки за них, терміни й способи їх представлення, кількість екземплярів. Важливе значення має вибір вихідної оперативної та нормативно-довідкової інформації, а також визначення складу і змісту вихідної інформації. Оперативною інформацією є первинні документи, якими оформляються поставки (акт здачі продукції; товарно-транспортна накладна; рахунок-фактура; податкова накладна, технічний паспорт, специфікації, сертифікати) або сплата коштів (платіжні доручення, платіжні вимоги (при договірних розрахунках), платіжні вимоги-доручення), а також накопичувальні документи (відомості обліку невідфактурованих поставок на початок та кінець місяця, відомості обліку несплачених поставок на початок та кінець

місяця). Нормативно-довідковою інформацією є «Класифікатор постачальників і підрядників», договори поставок, тощо.

Форми і склад реквізитів первинних документів регламентуються нормативними документами і альбомом, сформованим на підприємстві. Інші оперативні і нормативно-довідкові документи обираються підприємством, виходячи зі змісту операцій, форми бухгалтерського обліку і наявної комп'ютерної техніки. Від них також залежить порядок збирання первинної інформації та технологія її обробки [56].

Касиру або іншій особі доручають щоденно одержувати у банках платіжні вимоги-доручення постачальників, які підлягають оплаті. Рахунки-фактури та товарно-транспортні накладні одержує експедитор безпосередньо у постачальника разом із товарно-матеріальними цінностями. Одержані документи реєструють у спеціальних журналах. Показники реєстрації документів використовують для контролю за надходженням цінностей та дотриманням умов договорів та поставок. Розрахунковий відділ бухгалтерії після погодження з відділом постачання акцептує рахунки та складає платіжні доручення на їх оплату. Платіжні вимоги-доручення постачальників у разі акцепту до оформлюють, їх підписують головний бухгалтер та керівник і через касира передають в банк для оплати. У разі відмови від оплати розрахунковий відділ у встановлені терміни повідомляє постачальників і надає відповідні документи (комерційний акт, претензію, акт приймання матеріалів), які підтверджують вимоги покупця щодо порушення умов поставок.

Для забезпечення своєчасності розрахунків розробляється графік, у якому вказують терміни одержання та відправки розрахункових документів, їх просування між підрозділами підприємства, строки оплати поставок та осіб, відповідальних за складання одержання документів, їх перевірку та обробку.

При організації обліку розрахунків із підрядниками у договорах необхідно встановити порядок оплати виконаних робіт або наданих послуг.

Порядок оплати послуг залежить від можливості визначити обсяг послуг, наданих на певну дату. Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг проводиться:

- вивченням виконаних робіт (коли сторони, вивчивши обсяг наданих послуг, визначили ступінь їх готовності та оцінили їх конкретну суму);
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство при наданні послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату [56].

Як правило, роботи з тривалим циклом оплачуються по завершенні їх виконання у цілому або у міру їх готовності (по закінчених етапах або комплексах робіт). За методом поетапної оцінки виконаних робіт вони визнаються шляхом:

- огляду виконаних робіт;
- співвідношення виконаних, робіт на дату балансу до загального їх обсягу за договором;
- співвідношення фактично понесених витрат на дату балансу до їх оціненої загальної суми.

Виконані роботи або надані послуги оформлюються Довідками виконаних робіт або Актами виконаних робіт. Після їх підписання відповідальними особами як виконавця, так і замовника, вони передаються у розрахунковий відділ бухгалтерії для оплати. Облік розрахунків з постачальниками ведеться матеріальним відділом бухгалтерії при обліку запасів, а з підрядниками – відділом капітального будівництва або ремонтно-будівельним відділом.

Організація аналітичного і синтетичного обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги залежить від форми обліку на

підприємстві та організаційно-технічних засобів обліку. Аналітичний облік розрахунків із постачальниками та підрядниками ведуть у Відомості 3.3, яку заповнюють на підставі документів про надходження матеріальних цінностей та їх оплату, а синтетичний - у Журналі 3.

Структуру аналітичного забезпечення управління розрахунків з постачальниками та підрядниками на підприємствах можна представити у вигляді схеми, наведеної на рис. 1.3.

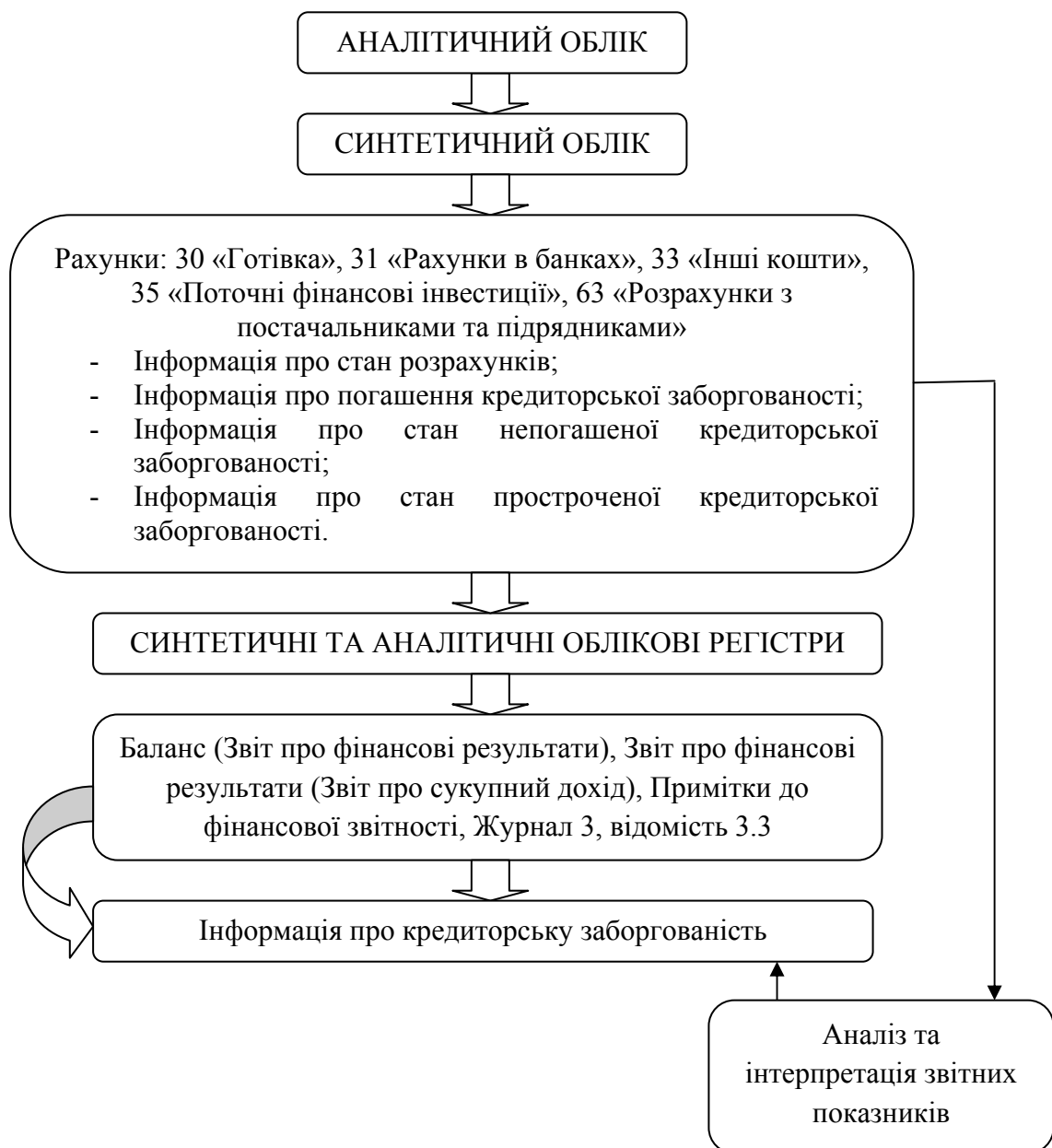


Рисунок 1.3 – Структура аналітичного забезпечення управління розрахунками з постачальниками та підрядниками [60]

Синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками подано на рисунку 1.4 [60].



Рисунок 1.4 – Синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками [60]

Головною передумовою виникнення розрахункових операцій з постачальниками і підрядниками вважається укладання договору, в результаті чого виникають юридичні права та зобов'язання. Для відображення юридичних зобов'язань, слід застосовувати позабалансовий рахунок 042 «Непередбачені зобов'язання» і примітки до фінансової звітності.

Відповідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій у обліковому процесі розрахунки з постачальниками і підрядниками відображаються на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками». Структура рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» подано у таблиці 1.3.

На рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги.

Таблиця 1.3 – Структура рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» [36]

Структура рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»		
Субрахунок	Призначення	
631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	з	ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками.
632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	з	ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.
633 «Розрахунки з учасниками ПФГ»	з	на цьому рахунку учасник промислово-фінансової групи веде облік розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги).

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

У таблиці 1.4 подано типову кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з постачальниками.

Таблиця 1.4 – Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з постачальниками [66]

№ п/з	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Придбання матеріальних цінностей від постачальника без попередньої оплати		
1.1	Оприбутковано матеріальні цінності від постачальника: - вартість ТМЦ без ПДВ; - на суму ПДВ (податковий кредит)	20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 28 «Товари», 15 «Капітальні інвестиції», 641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
1.2	Відображено суму ТЗВ, пов'язаних з придбанням ТМЦ: - вартість ТМЦ без ПДВ; - на суму ПДВ (податковий кредит)	20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 28 «Товари», 15 «Капітальні інвестиції», 641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
1.3	Оплачено послуги постачальника, транспортної організації	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 62 «Короткострокові векселі видані», 60 «Короткострокові позики», 50 «Довгострокові позики»
2	Придбання матеріальних цінностей від постачальника з попередньою оплатою		
2.1	Здійснено попередню оплату постачальнику: - на загальну суму; - на суму ПДВ (податковий кредит»)	371 «Розрахунки з різними дебіторами» 641 «Розрахунки за податками»	31 «Рахунки в банках», 644 «Податковий кредит»
2.2	Оприбутковані матеріальні цінності від постачальника: - вартість ТМЦ без ПДВ; - на суму ПДВ (податковий кредит)	20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 28 «Товари», 15 «Капітальні інвестиції», 641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
3	Відображено взаємозалік заборгованості	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	371 «Розрахунки з різними дебіторами»

Після того як суб'єкти господарювання виконали взяті на себе зобов'язання і при наявності умов відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання», їх слід відображати на рахунках бухгалтерського обліку і Балансі (Звіті про фінансовий стан) [36]. Це дасть користувачам фінансової інформації достовірні дані про стан боргів підприємства та рівень його платоспроможності.

Найбільш складним є облік податку на додану вартість, що пов'язано з визначенням події платежу покупцем продукції, робіт та послуг.

Відповідно статті 185.1 ПКУ об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу (орендарю);

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПКУ;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом [59].

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Відповідно статті 188.1 ПКУ база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку

на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком: товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню; газу, який постачається для потреб населення [59].

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого

майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Відповідно статті 193.1 ПКУ ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

- а) 20 відсотків;
- б) 0 відсотків;
- в) 7 відсотків по операціях з:

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою:

- операції, зазначені у статті 185 ПКУ, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка та 7 відсотків, оподатковуються за ставкою, зазначеною в підпункті «а» пункту 193.1 статті 193 ПКУ, яка є основною.

Податок становить 20 відсотків, 7 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів (послуг) [59].

За нульовою ставкою оподатковуються операції з: вивезення товарів за межі митної території України:

- а) у митному режимі експорту;
- б) у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до пункту 5 частини першої статті 86 Митного кодексу України;

в) у митному режимі безмитної торгівлі;

г) у митному режимі вільної митної зони.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України.

Статтею 200 ПКУ визначено порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків.

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду [59].

При позитивному значенні суми, сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені ПКУ.

Для перерахування податку до бюджету центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, надсилає центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника, звітний період та сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, не пізніше останнього дня строку, встановленого ПКУ для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує суми податку до бюджету [59].

При від'ємному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті ПКУ, така сума:

а) враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до цього Кодексу) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200-¹.3 статті 200-¹ ПКУ у на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, а в разі відсутності податкового боргу;

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200-¹. 3 статті 200-¹ ПКУ на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету;

в) та зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду [59].

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Відповідно статті 202.1 ПКУ звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених ПКУ, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є

період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Платники податку, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період. Заява про вибір квартального податкового періоду подається контролюючому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року [59].

Статтею 203.1 ПКУ визначено, що Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого пунктом 203.1 статті ПКУ для подання податкової декларації. При розрахунках з постачальниками за умов, що обидві сторони є платниками ПДВ у покупця виникає право на податковий кредит, тобто сума ПДВ у вартості придбаних товарів, робіт, послуг зменшує зобов'язання по цьому податку перед бюджетом. При цьому діють наступні правила: податковий кредит виникає при реєстрації податкової накладної постачальником у ЄРПН (п. 198.6 ПКУ); податковий кредит нараховується за правилом першої події: на дату здійсненого авансу (попередньої оплати) або на дату отримання товарів, результатів робіт, послуг (п. 198.2 ПКУ).

Виходить, що якщо було перераховано аванс, то за умови проходження

реєстрації податкової накладної покупець отримує право на податковий кредит.

Перерахування авансу дає право на податковий кредит, але за умови реєстрації податкової накладної.

Правильна організація ведення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками повинна забезпечити: ефективний контроль за обліком розрахунків з постачальниками і підрядниками та вчасне виявлення прострочення кредиторської заборгованості.

1.3 Методика організації аудиту розрахунків з постачальниками

Аудит на сучасному етапі розвитку суспільства відіграє значну роль для будь-якого підприємства. Це зумовлено тим, що результат проведеної аудиторської перевірки дає змогу забезпечити формування на підприємстві інформації про факти господарської діяльності, адекватної реальному стану справ і заданій системі управління господарськими процесами [53].

Недосконалість ведення бухгалтерського обліку розрахункових операцій, недбалість працівників, шахрайство, зловживання службовими повноваженнями є причинами порушення розрахункової та фінансової дисципліни, тому актуальності набуває своєчасне, регулярне проведення аудиторських перевірок розрахунків із постачальниками та підрядниками.

Проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками на підприємствах набуває на сьогодні особливу актуальність. У процесі планування аудиту важливе значення має визначення мети та завдання аудиторської перевірки.

Планування аудиту включає встановлення загальної стратегії аудиту для завдання та розробку плану аудиту. Планування аудиту допомагає аудитору приділити відповідну увагу важливим сферам аудиту:

- своєчасно ідентифікувати та вирішувати потенційні проблеми;
- належно організовувати й управляти завданням з аудиту з метою його ефективного та кваліфікованого виконання;
- полегшує управління та нагляд за членами аудиторської групи із завдання.

Для того, щоб підтвердити правильність відображення в обліку та своєчасність розрахунків підприємства з постачальниками та підрядниками, особливу увагу аудиторю слід звернути на своєчасність поставок, відповідність кількості та якості поставленої продукції вимогами договору, на використання підприємством своїх прав у разі порушення умов договору, правильність та обґрунтованість цін. У разі перевірки повноти і правильності оприбуткування отриманих від постачальника запасів, дотримання діючих цін і тарифів завданням аудитора є встановлення:

- наявності, достовірності та правильності оформлення договорів на доставку запасів;
- повноти і своєчасності оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників;
- достовірності та законності розрахунків з постачальниками і підрядниками;
- дотримання строків позовної давності.

У процесі господарської діяльності підприємства вступають у різні розрахункові відносини з постачальниками та підрядниками. Метою аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», яким установлені загальні цілі незалежного аудитора та пояснюється характер і обсяг аудиту, призначеного для надання можливості незалежному аудиторю досягнути цих цілей є висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності ведення розрахунків з постачальниками та підрядниками за отримані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги [29].

Для забезпечення якості проведення аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками аудиторю необхідно чітко визначити аудиторські процедури та методи.

Вибір методу або процедури – це результат емпіричного професійного судження безпосередньо аудитора, який опирається на мету та обставини власне замовлення на аудиторську послугу, з одного боку, і на особистий досвід і кваліфікацію – з іншого. Процедури складаються з певної послідовності застосовуваних методів. Однак це не означає, що будь-який метод контролю «закріплений» за конкретною аудиторською процедурою.

Залежно від обставин замовлення до складу аудиторської процедури можуть входити різні методи. Саме в підборі оптимальної й відповідної кількості та виду того чи іншого методичного прийому залежить якість аудиторської послуги [64].

Для нормального функціонування всіх ланок суб'єкта господарювання необхідно мати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства, зокрема про кредиторську заборгованість. Особливе місце в кредиторській заборгованості займають численні розрахунки з постачальниками і підрядниками.

Економічна сутність аудиту розрахунків із постачальниками та підрядниками розкривається в його меті. Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», мета аудиту полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками [29].

Під час проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками необхідно вирішити низку завдань, серед яких:

- перевірка стану обліку і контролю над зовнішніми розрахунковими операціями;
- перевірка списання заборгованості з минулим терміном позову;

- перевірка повноти та правильності розрахунків із постачальниками і підрядниками;
- встановлення реальності кредиторської заборгованості;
- перевірка наявності простроченої кредиторської заборгованості;
- перевірка обліку розрахунків за претензіями;
- перевірка повноти та правильності обліку розрахунків з іншими кредиторами;
- встановлення кредиторської заборгованості, за якою минув термін позову.

Аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками повинен проводитися у три етапи:

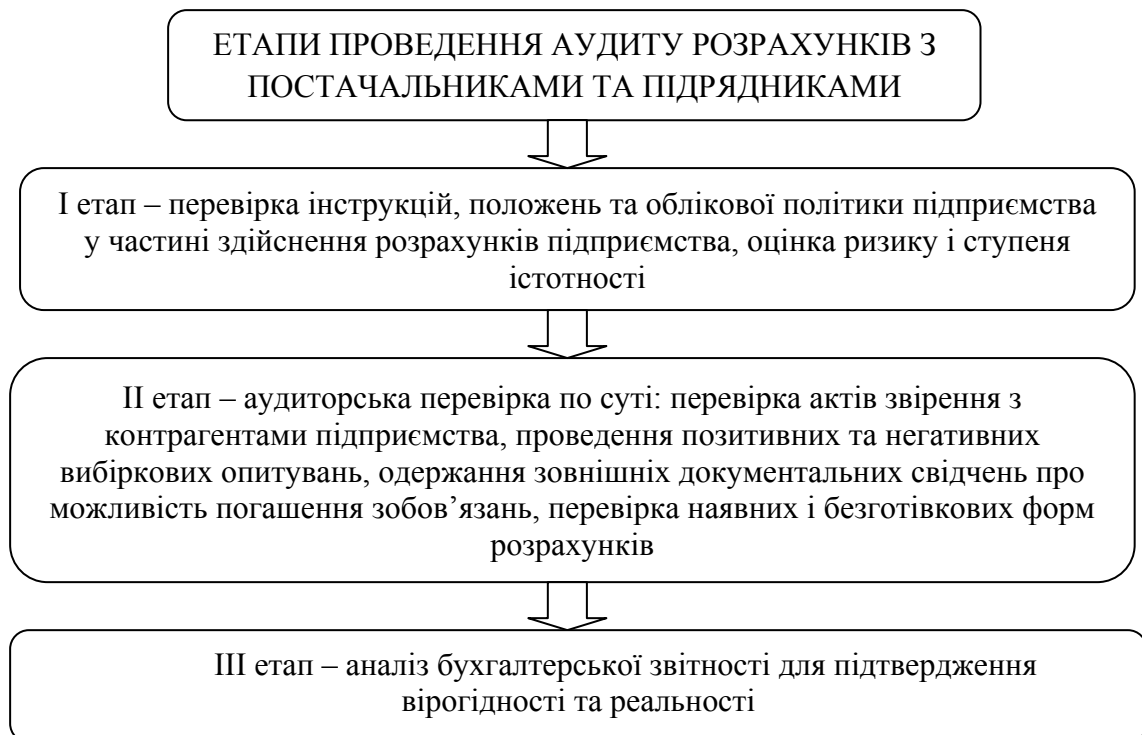


Рисунок 1.5 – Етапи проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками [53]

Перелік аудиторських процедур планується відповідно до норм МСА 500 «Аудиторські докази» [2], яким визначено, з чого складаються аудиторські докази під час аудиту фінансової звітності, та відповідальність аудитора за розробку й виконання аудиторських процедур для отримання

достатніх і прийнятих аудиторських доказів, що дадуть йому можливість сформулювати обґрунтовані висновки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора, та які необхідні для проведення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 - Програма аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

№	Перелік етапів аудиторської перевірки	Виконавець	Індекс робочого документу	Примітка
1	2	3	4	5
1	Перевірка залишку заборгованості за даними Головної книги з залишками в облікових регістрах			
2	Перевірка наявності активів звірки і відповідності їх даним аналітичного і синтетичного обліків			
3	Направлення запитів на підтвердження заборгованості			
4	Визначення розбіжностей між отриманими відповідями на відправлені запити по підтвердженню КЗ із наявними на підприємстві актами звірень і залишків в аналітичному обліку КЗ			
5	Перевірка наявності договорів, що передбачають авансову оплату			
6	Перевірка правильності оформлення документів на одержання ТМЦ і своєчасності надання їх у бухгалтерію			
7	Перевірка повноти і своєчасності оплати рахунків			
8	Перевірка розрахунків по товарообмінним операціям			
9	Перевірка правильності відображення КЗ у балансі			
10	Перевірка на наявність у складі КЗ отриманих претензій			
11	Складання реєстру визначення заборгованості з терміном позовної давності, що минув, причини її виникнення			
12	Перевірка результатів проведення інвентаризації КЗ			
13	Проведення вибіркової перевірки з метою перевірки рахунків, накладних, отриманих від постачальників, з даними складського і бухгалтерського обліків			
14	Перевірка суцільним методом списання нестач, втрат і псування запасів з вини постачальників			
15	Проведення пошуку невідображених зобов'язань шляхом тесту відсікання			

Для того, щоб підтвердити правильність відображення в обліку та своєчасність розрахунків підприємства з постачальниками та підрядниками, особливу увагу аудитору слід звернути на своєчасність поставок, відповідність кількості та якості поставленої продукції вимогами договору,

на використання підприємством своїх прав у разі порушення умов договору, правильність та обґрунтованість цін. У разі перевірки повноти і правильності оприбуткування отриманих від постачальника запасів, дотримання діючих цін і тарифів завданням аудиторів є встановлення:

- наявності, достовірності та правильності оформлення договорів на доставку запасів;
- повноти і своєчасності оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників;
- достовірності та законності розрахунків з постачальниками і підрядниками;
- дотримання строків позовної давності.

Відповідно до МСА 500 «Аудиторські докази», перевірка записів або документів надає аудиторські докази різних ступенів достовірності залежно від їх характеру та джерела отримання інформації, а також у разі внутрішніх записів або документів – залежно від ефективності заходів внутрішнього контролю над їх формуванням [2].

Перевірка передбачає дослідження документів та відображення інформації в облікових регістрах. Це одна з найважливіших процедур аудиту. У ході перевірки розрахунків з постачальниками та підрядниками аудитор перевіряє первинні документи: прибуткові від постачальників та видаткові, а також облікові регістри: як бухгалтерські так і податкові. Особливої уваги потребують податкові накладні, їх вірне оформлення тому, що невірний порядок видачі та заповнення податкової накладної при відображенні податкового кредиту з ПДВ загрожує підприємству штрафами.

Аудитор при перевірці розрахунків з постачальниками та підрядниками має встановити правильність кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, що дає змогу виявити не тільки помилки, а й розкрити факти навмисного викривлення облікових даних з метою приховування допущених зловживань. Правильність розрахунків

перевіряють зіставленням операцій з оплати рахунків з виписками банку або іншими грошовими документами, ці дані повинні збігатися.

Аудиторська процедура спостереження актуальна на етапі інвентаризації. Аудитору потрібно здійснювати спостереження за проведенням інвентаризації кредиторської заборгованості та за процедурою відображення результатів інвентаризації в облікових регістрах підприємства.

Процедура запиту застосовується аудитором в ході аудиторської перевірки та часто доповнює виконання інших процедур. З загального переліку контрагентів відбираються з урахуванням необхідного відсотка підтвердження, відповідного рівня суттєвості та запланованих аудиторських ризиків ті контрагенти, яким направляються запити. Оцінивши отримані відповіді, аудитор формує свою думку від відібраних контрагентів та приймає рішення відносно застосування або незастосування інших аудиторських процедур.

Аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібного взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури також включають усі необхідні дослідження ідентифікованих коливань чи взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації, або значно відрізняються від очікуваних показників [1]. Додаткові вказівки стосовно аналітичних процедур визначено в МСА 520 «Аналітичні процедури».

Основна мета застосування аналітичних процедур полягає у виявленні наявності або відсутності незвичайних або неправильно відображених фактів і результатів господарської діяльності, що визначають області потенційного ризику й потребують особливої уваги аудитора. Аналітичні процедури можуть виконуватися протягом усього процесу аудиту, що дає змогу підвищити його якість і скоротити витрати часу на проведення [1]. Стосовно ділянки аудиту «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» актуальність використання аналітичних процедур полягає у тому, що необхідно проаналізувати відповідність даних облікових регістрів та даних

відповідних статей фінансової звітності. Крім того, аналітичні процедури застосовуються аудитором для аналізу впливу заборгованостей на фінансовий стан підприємства, його платоспроможність та фінансову стійкість.

Згідно МСА 230 «Аудиторська документація» аудитор повинен своєчасно скласти аудиторську документацію, яка є достатніми та відповідними записами основ для аудиторського звіту та доказами того, що аудит планувався та виконувався відповідно до МСА і застосованих законодавчих та нормативних вимог, тобто, це запис виконаних аудиторських процедур, отриманих доречних аудиторських доказів і висновків, яких дійшов аудитор. Своєчасна підготовка достатньої та прийнятої аудиторської документації допомагає підвищити якість аудиту і сприяє ефективному огляду й оцінці отриманих аудиторських доказів і висновків, досягнутих до остаточного формулювання аудиторського звіту [3].

Предметна і детальна частини методики аудиту розрахункових операцій реалізуються за допомогою різних аудиторських процедур, що містять арифметичний контроль, прийоми документального аналізу, звірення синтетичного й аналітичного обліку, відстеження облікових записів за кореспондуючими рахунками, тестування та підтвердження оборотів і сальдо за рахунками бухгалтерського обліку, аналітичні процедури.

Однак не завжди використання стандартних аудиторських процедур можливо, і тоді передбачається застосування альтернативних аудиторських процедур.

До альтернативних аудиторських процедур належать:

- метод «приймання – відмовлення», коли рівень суттєвості досліджується менш ніж за 100% залишків по рахунках;
- метод обмеження перевірки, коли аудитор досліджує всі значні угоди й аналітичні процедури на визначену дату;

- перевірка договорів постачання, транспортних документів і документів про наступні грошові надходження як засвідчення факту одержання вантажу покупцем [53].

Альтернативні аудиторські процедури необхідні для одержання доказів про відсутність в аудиторському висновку пункту про обмеження обсягу аудиту, якщо спостереження аудиторської організації за інвентаризацією розрахунків неможливо через деякі фактори. Для перевірки аналітичних рахунків кредиторської заборгованості альтернативними процедурами можуть застосовуватися перевірка виплат коштів чи переписування із третіми сторонами для одержання доказів відносно передумови існування та перевірка первинних документів (наприклад, накладних на одержання товару) для одержання доказів щодо передумови повноти.

Здійснюючи аудиторську перевірку кредиторської заборгованості, аудитор повинен звернути увагу на повноту, реальність та правомірність виникнення зобов'язань. Потрібно враховувати, що довести повноту відображення зобов'язань значно складніше, ніж реальність цього зобов'язання. Це пов'язано з тим, що реальність існування зобов'язання підтвердити досить легко шляхом одержання доказів існування того чи іншого реального активу. Натомість підтвердження факту існування неврахованого зобов'язання викликає труднощі. Під час аудиторського аналізу зобов'язань підприємства перевіряється, чи всі операції враховані. У цьому разі, проводячи аудит, необхідно брати до уваги можливість існування факту неврахованих зобов'язань підприємства. Під час перевірки повноти і вірогідності зобов'язань та розрахунків аудитором можуть бути виявлені порушення, які класифікують залежно від відхилень від чинного законодавства чи нормативних актів, що визначають організацію і методологію обліку; унаслідок недотримання протягом звітного року прийнятої облікової політики відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій та оцінки майна; порушення принципу відне сення доходів і витрат до своїх звітних періодів; унаслідок

недотримання тотожності даних аналітичного обліку оборотам та залишкам по рахунках аналітичного обліку.

Порушення достовірності бухгалтерських документів може виникнути в таких випадках: у разі неправильності оформлення і висновку договорів комісії, договорів постачання товарів; у разі неправильності оформлення первинної документації (використані бланки неустановленої форми, не заповнені всі необхідні реквізити, використані зайві чи неналежні реквізити); відображення свідомо незаконних за змістом операцій; відображення господарських операцій, що насправді на підприємстві не виконувалися (цілком чи частково); наявність підроблених документів (матеріальна підробка) та документів, що містять свідомо помилкові дані (інтелектуальна підробка); наявність документів, що містять випадкові помилки [53].

Практично всі порушення, допущені бухгалтерами, можна об'єднати у дві групи:

- помилки у веденні обліку (відсутність системи в обліковій діяльності, випадкові помилки);
- повторювані помилки (незнання правил ведення бухгалтерського обліку, податкового законодавства).

Найбільш поширеною помилкою, що допускається під час ведення обліку розрахунків і зобов'язань, є порушення правил складання та оформлення документів. Перевірка дотримання правил оформлення первинних документів дає можливість виявити не тільки порушення, а й приховувані за ними зловживання.

Отже, аудит операцій з постачальниками та підрядниками здійснюють у такій послідовності:

- 1) перевірка стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішнього контролю;
- 2) оцінка основних показників підприємства;
- 3) аналіз даних інвентаризації розрахунків;
- 4) перевірка реальності кредиторської заборгованості;

- 5) перевірка правильності відображення зобов'язань в обліку;
- 6) перевірка правильності оприбуткування підприємством отриманих від постачальників ТМЦ;
- 7) перевірка правильності відображення в обліку вартості виконаних робіт та отриманих послуг;
- 8) перевірка дотримання цін і тарифів [16].

Аудиторська перевірка розрахунків із постачальниками та підрядниками є важливим елементом у системі господарського контролю, адже своєчасний аудит забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан розрахунків із постачальниками та підрядникам за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної внутрішнім та зовнішнім користувачам фінансової звітності для управління та розвитку підприємства.

Отже, у першому розділі магістерської дипломної роботи розглянуто теоретичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками.

Визначено, що зобов'язання підприємства за розрахунками з постачальниками та підрядниками – це короткострокові зобов'язання, що виникають при постачанні продукції чи наданні послуг. Визначення зобов'язання регулюється П(С)БО 11 «Зобов'язання», відповідно до якого зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Постачальники повинні вчасно згідно із договором поставляти товарно-матеріальні цінності в певних обсягах та певного асортименту, підрядники - виконувати роботи та надавати послуги, а покупці і замовники - своєчасно оплачувати їх рахунки. Дотримання усіма сторонами взятих договірних зобов'язань забезпечує кругообіг фінансових ресурсів та продовження фінансово-господарської діяльності, тому організація обліку

розрахунків із постачальниками і підрядниками є однією з найважливіших ділянок облікової роботи.

Своєчасний облік та аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан розрахунків із кредиторами підприємства за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної внутрішнім та зовнішнім користувачам для управління та розвитку підприємства.

Основними завданнями облікового процесу розрахунків з постачальниками і підрядниками є: узагальнення інформації в облікових регістрах про стан розрахунків з постачальниками і підрядниками та надання її внутрішнім та зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності; моніторинг кредиторської заборгованості; контролювання форм розрахунків з постачальником та підрядником, які встановлені у договорах; зіставлення розрахунків з постачальником та підрядником в кінці звітного періоду.

Організація аналітичного і синтетичного обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги залежить від форми обліку на підприємстві та організаційно-технічних засобів обліку. Аналітичний облік розрахунків із постачальниками та підрядниками ведуть у Відомості 3.3, яку заповнюють на підставі документів про надходження матеріальних цінностей та їх оплату, а синтетичний - у Журналі 3.

На рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Аудит операцій з постачальниками та підрядниками здійснюють у такій послідовності: перевірка стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішнього контролю; оцінка основних показників підприємства; аналіз даних інвентаризації розрахунків; перевірка реальності кредиторської заборгованості; перевірка правильності відображення

зобов'язань в обліку; перевірка правильності оприбуткування підприємством отриманих від постачальників ТМЦ; перевірка правильності відображення в обліку вартості виконаних робіт та отриманих послуг; перевірка дотримання цін і тарифів.

Аудиторська перевірка розрахунків із постачальниками та підрядниками є важливим елементом у системі господарського контролю, адже своєчасний аудит забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан розрахунків із постачальниками та підрядникам за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної внутрішнім та зовнішнім користувачам фінансової звітності для управління та розвитку підприємства.

2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ НА ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЛИВАРНО-МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД»

2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура ТОВ «ЗЛМЗ»

Запорізький ливарно-механічний завод – підприємство металургійної промисловості в Запоріжжі. Основні види продукції – виливниці для металургійних заводів, металоконструкції, запчастини і збірні вузли.

ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод» (ТОВ «ЗЛМЗ») засновано 1 серпня 2016 року у базі виробничих потужностей механічного, ливарного цехів і цеху металоконструкцій комбінату «Запоріжсталь».

Завод використовує унікальне сучасне обладнання, на якому працюють висококваліфіковані фахівці. Це дозволяє випускати конкурентоспроможну продукцію на світовому ринку. Сьогодні майже вся продукція Запорізького ливарно-механічного заводу – а це номенклатура з сотень деталей вагою від 300 грам до 30 тонн – встановлена і успішно експлуатується на технологічному обладнанні багатьох підприємства у гірничо-металургійній, машинобудівній та інших галузях промисловості. Відмінною особливістю заводу є те, що він виконує замовлення будь-якої складності в найкоротші терміни.

Запорізький ливарно-механічний завод – це великий досвід виконання великих відповідальних замовлень для металургійного виробництва ПАТ «Запоріжсталь». Перш за все, це змінне обладнання для розливання сталі – ті ж виливниці. Великогабаритні металоконструкції для газоочисток агломашин і доменних печей, для унікальної НТА-4.

Завод орієнтований на постійне підвищення власної ефективності,

зниження витрат. І робота в цьому напрямку відбивається абсолютно на всіх факторах, які для клієнта грають ключову роль, – це якість, відповідність вимогам, прийнятна собівартість. Ну і, звичайно, персонал заводу – це кваліфіковані професіонали, фахівці, орієнтовані на виробництво якісної і конкурентоспроможної продукції.

Основні напрямки розвитку заводу – збільшення обсягів всіх видів лиття та механічної обробки для забезпечення потреб в запасних частинах і змінному обладнанні ПАТ «Запоріжсталь», підприємств групи «МЕТІНВЕСТ» та інших потенційних партнерів.

ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод» є багатопрофільним підприємством із замкнутим циклом виробництва продукції. До його складу входять три цехи:

- ливарний цех;
- цех металоконструкцій;
- механічний цех з ковальським відділенням

Ливарний цех включає такі відділення:

1. Відділення з виробництва виливниць – спеціалізований підрозділ по виробництву виливниць різних типів. Проектна потужність – 360000т / рік, максимально досягнута 423000 т / рік.

2. Відділення фасонного лиття – спеціалізується на виробництві виливків з легованих, низьколегованих і високолегованих сталей по ДСТУ 977-88 марок 15Л-50Л, 40 ХЛ, 70ХЛ, 45ФЛ, 50Г2Л, 40НМЛ, 40ХНЛ, 35ХМЛ, 12Х18Н9ТЛ, 20Х13Л, 15Х25ТЛ, 20Х25Н19С2Л і ін. Технологічний процес дозволяє отримати виливки поодинокі, дрібною і середньою серійності вагою від 0,5 до 3500 кг. Основні види продукції: виливки зубчастих і ходових коліс, втулок, шківів, корпусів підшипників, напівмуфт, зубчастих вінців, блоків, центрових, барабанів та інших виробів різної складності.

3. Відділення чавунного лиття – спеціалізується на виробництві виливків з чавуну (переробного, сірого, легалізованого зі спеціальними властивостями по ДСТУ 1412-85, ДСТУ 1585-85, ДСТУ 7769-82) марок СЧ

10, СЧ20, АЦС-1, ЧХ1 вагою від 1 до 3500 кг і відливання з передільного чавуну доменної плавки вагою від 3500 до 30000 кг. Основні види продукції: виливки піддонів, центрових, дахом нагрівальних колодязів, втулок, блоків, шківів, холодильних плит, амбразур і ін.

4. Відділення кольорового лиття – продукує виливки з бронзових сплавів БрА9ЖЗЛ, БрОЦС5-5-5, ДСТУ 493-79, ДСТУ 613-79) вагою до 2000 кг.

Цех металоконструкцій. Обладнання цеху дозволяє виготовляти металоконструкції вагою до 30 т, довжиною до 15 м, шириною до 4 м, висотою до 4 м. Основні види продукції, які виготовляються в ЦМК:

1. Будівельні конструкції – колони, балки, площадки з настилами з рифленого, просечного і листового металу, маршові сходи з гарячекатаного профілю, сходинок, пожежні сходи, обгороджування поручнів і об'ємні конструкції з холодного і гарячекатаного.

2. Металоконструкції вантажопідіймальних машин і механізмів – траверси, гаки пластинчасті, коробка, щелепи і корпусу грейферів.

Механічний цех. Цех включає в себе такі відділення і ділянки:

1. Ковальсько-термічне відділення – забезпечує виробництво поковок і штамповок для передачі їх на відповідні ділянки для механічної обробки, а також виконує різні види термообробки на всіх етапах виготовлення запчастин і інструменту. Основні види продукції – поковки валів, осей, вал-шестерень, шестерень, пальців, молотків, напівмуфт, маточин і ін. Вагою від 1,5 кг до 1200 кг на молотах з вагою падаючої частини від 0,5 т до 3 т., виготовлення пружин на пружинно-наливу машині, болтів на ГКР, термообробка поковок.

2. Ділянка механообробки включає такі групи верстатів: токарних, карусельних, фрезерних, свердлильних, зубонарізний, розточувальних, стругальних, довбальних, шліфувальних.

3. Ділянка наплавлення – наплавка тіл обертання (вали, ролики, ходові колеса кранів, конуса, воронки і чаші засипних апаратів доменних печей).

4. Слюсарно-складальна ділянка – це виконання робіт вузловий і загальної збірки обладнання різного спрямування.

ТОВ «ЗЛМЗ», 69008, м. Запоріжжя, Південне шосе, 72 є дочірнім підприємством ПАТ «Запоріжсталь».

Бухгалтерія ТОВ «ЗЛМЗ» є самостійним структурним підрозділом підприємства. Завдання бухгалтерії ТОВ «ЗЛМЗ»:

- організація обліку фінансово-господарської діяльності підприємства;

- здійснення контролю за збереженням власності, правильним витрачанням коштів і матеріальних цінностей, дотримання режиму економії і господарського розрахунку.

До складу бухгалтерії входять такі підрозділи – розрахунковий відділ і матеріальна бухгалтерія.

Функції бухгалтерії:

- 1) достовірна і раціональна організація бухгалтерського обліку, що відповідає вимогам оперативного керівництва підприємством;

- 2) впровадження передових форм і методів бухгалтерського обліку;

- 3) організація обліку основних засобів, сировини, матеріалів, палива, готової продукції, грошових коштів та інших цінностей підприємства, витрат виробництва та обігу;

- 4) організація розрахунків по заробітній платі з працівниками підприємства;

- 5) складання звітних балансів і бухгалтерської і податкової звітності;

- 6) своєчасне нарахування і контроль своєчасності перерахувань державних податків, відрахувань від прибутків та інших платежів до бюджету України, своєчасності погашення кредитів банків;

- 7) забезпечення документального відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом грошових коштів, нарахуванням і перерахуванням податків, відрахувань від прибутку та інших платежів в державний бюджет;

8) здійснення контролю за своєчасним проведенням інвентаризації грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей і розрахунків;

9) вжиття заходів до попередження нестач, розтрат та інших порушень і зловживань, забезпечення своєчасності оформлення матеріалів щодо нестач, витратам, розкрадань та інших зловживань, здійснення контролю за передачею в належних випадках цих матеріалів судово-слідчим органам;

10) складання бухгалтерської звітності на основі достовірних первинних документів і відповідних бухгалтерських записів, своєчасне подання її відповідним органам;

11) здійснення (спільно з іншими службами) економічного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, ліквідації втрат і непродуктивності витрат;

12) застосування затверджених в установленому порядку типових уніфікованих форм первинної облікової документації, суворе дотримання порядку оформлення цієї документації;

13) забезпечення суворого дотримання касової і розрахункової дисципліни, правильне витрачання отриманих в банках коштів за призначенням, дотримання порядку виписки чеків і зберігання чекових книжок;

14) забезпечення зберігання бухгалтерських документів і бухгалтерського архіву в установленому порядку;

16) здійснення контролю за:

- правильним і своєчасним оформленням прийому та витрачання сировини, матеріалів, палива, готових виробів, товарів та інших цінностей, за своєчасним пред'явленням претензій до постачальників;

- своєчасним стягненням дебіторської і погашенням кредиторської заборгованості;

- правильним витрачанням фонду оплати праці, обчисленням і видачею всіх видів премій, винагород та допомоги, дотриманням встановлених

штатів, посадових окладів, кошторисів адміністративно-господарських та інших витрат, а також дотриманням платіжної і фінансової дисципліни;

- обґрунтованим і законним списанням з бухгалтерського балансу нестач, втрат, дебіторської заборгованості та інших засобів;

- правильним і своєчасним проведенням і оформленням в установленному порядку переоцінки товарно-матеріальних цінностей.

Бухгалтерія ТОВ «ЗЛМЗ» має безпосереднє відношення до управлінського апарату, всіх цехів і відділів підприємства. Бухгалтерія отримує від підрозділів ті чи інші дані, необхідні для обліку (документально оформлені здійснені господарські операції) та передає їм необхідну управлінську та іншу інформацію. Взаємодія бухгалтерії з внутрішніми підрозділами наступна:

- від адміністративної служби бухгалтерія отримує копії наказів і розпоряджень директора по основній діяльності, кореспонденцію на адресу бухгалтерії та передає проекти наказів і розпоряджень з питань фінансової діяльності, довідки, дані на запит керівника, звіти про результати діяльності;

- з відділу кадрів бухгалтерія отримує копії наказів по особовому складу, табелі обліку робочого часу, лікарняні листки, звіти про використання бланків трудових книжок та передає відомості використання чергових відпусток, бланки трудових книжок і додатки до них;

- з комерційного відділу бухгалтерія отримує господарські контракти та договори, кошториси, акти та інші матеріали з питань виконання договірних зобов'язань, рахунки на придбання товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти співробітників та передає дані про норми витрачання грошових коштів і матеріалів, дані про витрати за видами діяльності та окремими договорами, дані про оплату рахунків, дебіторів та кредиторів, вказівки з питань оформлення для обліку документів та даних;

- з планового відділу надходять затверджені розробки планових показників за всіма видами діяльності, кошторис витрат і доходів та інші;

- з цехів до бухгалтерії передаються дані про випуск продукції, витрати, тощо;
- зі складів надходять документи щодо руху товарно-матеріальних цінностей, їх відпуску та переміщенню;
- від служби головного механіка надходять документи про рух обладнання та його ремонт, тощо.

Взаємодія зі сторонніми організаціями полягає у отриманні від банків виписок за рахунками, копій доданих до них документів та передачі розрахунково-платіжних банківських документів, чеків на отримання грошових коштів і об'яв на внесення готівки, інформації з питань роботи, балансів та звітів. До державної податкової служби бухгалтерія передає звіти про нарахування та сплату податків та інші документи.

Головний бухгалтер наділений правом другого підпису. За відсутності головного бухгалтера визначені обов'язки покладаються на його заступника.

Організація обліку на ТОВ «ЗЛМЗ» організовано відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ, затверджених національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Наказу № 291 Міністерства фінансів України від 31 листопада 1999 р. «Про затвердження Плану рахунків і бухгалтерського обліку і інструкції з його використання» та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

ТОВ «ЗЛМЗ» застосовує рахунки класів 0-7, 9. Рахунки класу 8 «Витрати за елементам» не використовуються.

Форма бухгалтерського обліку – журнальна, як певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них.

Складання та зберігання реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації, забезпечується виготовленням копій на паперових носіях.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності Товариство проводить інвентаризацію відповідно до статті 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94р. № 69.

Інвентаризація активів і зобов'язань проводиться щорічно перед складанням річної звітності, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з чинним законодавством України, у наступні строки: станом на 01 жовтня - інвентаризація виробничих запасів; станом на 01 листопада - інвентаризація основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів, станом на 31 грудня - інвентаризація інших активів та зобов'язань балансу. Склад постійно діючої інвентаризаційної комісії та положення про її повноваження затверджуються наказом по Товариству.

Інвентаризація каси проводиться не рідше одного разу на місяць (або раптово при порушенні фінансової дисципліни чи зміні матеріально відповідальної особи) відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004р. № 637. Для проведення раптової перевірки каси наказом по Товариству створюється комісія.

Фінансова звітність складається та подається у такому обсязі: річна: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності, додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»; проміжна (квартальна): Баланс, Звіт про фінансові результати.

Послідовність облікових записів при журнальній формі обліку на ТОВ «ЗЛМЗ» наведено на рис. 2.1.

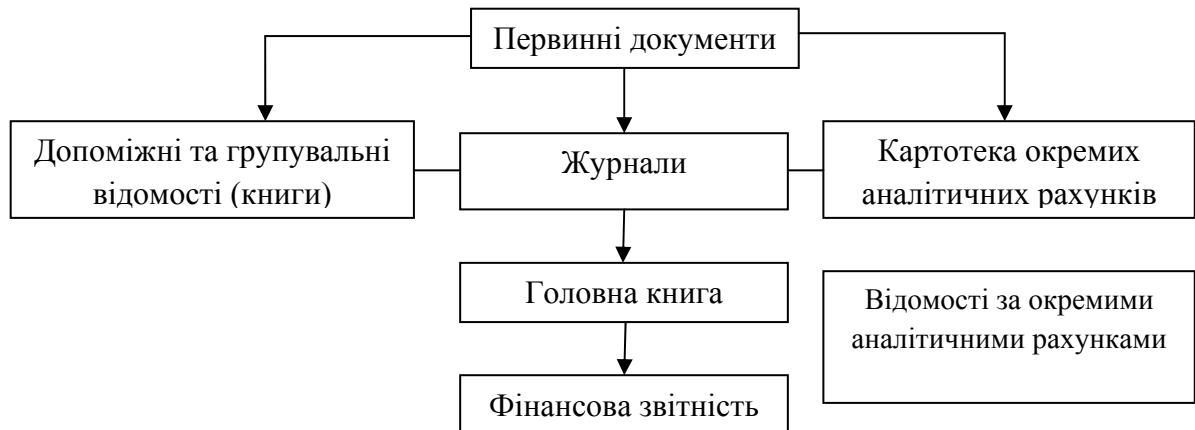


Рисунок 2.1 – Схема документообігу ТОВ «ЗЛМЗ»

Відповідальність за відповідність реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації та узагальнення інформації, покладено на головного бухгалтера ТОВ «ЗЛМЗ».

Складовою частиною організації обліку на підприємстві є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації. До переліку документів, які затверджені в Наказі про облікову політику відносяться:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку у відповідності до вимог своєчасності та повноти обліку звітності;
- форми первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення фактів господарської діяльності, за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;
- порядок проведення інвентаризації активів та зобов'язань;
- методи оцінки активів та зобов'язань;
- правила документообігу та технологія обробки облікової інформації;
- порядок контролю за господарськими операціями та інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Порядок документообігу на ТОВ «ЗЛМЗ» показано на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 - Документообіг на ТОВ «ЗЛМЗ»

Бухгалтерський облік на ТОВ «ЗЛМЗ» ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Облікова політика ТОВ «ЗЛМЗ» включає метод нарахування амортизації, метод оцінки вартості запасів, метод обліку та оцінки вартості фінансових інвестицій.

Амортизація основних засобів розраховується прямолінійним методом згідно зі строками корисної служби, установлені технічним персоналом ТОВ «ЗЛМЗ». Використання прямолінійного методу припускає, що економічні вигоди від використання основного засобу розподіляються рівномірно в кожний період нарахування амортизації. Для цілей розрахунків амортизації ліквідаційна вартість основних засобів прирівнюється до нуля. Нарухування амортизації на придбаний актив починається з наступного місяця з моменту введення активу в експлуатацію. На землю амортизація не нарахується. На об'єкти, що належать до малоцінних необоротних активів, нарахується амортизація в розмірі 100% у момент їх введення в експлуатацію.

Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.

В собівартість придбання запасів включаються наступні витрати:

- суми, які оплачуються відповідно до договору постачальникові, за винятком непрямих податків;
- суми митних зборів при ввезенні;
- суми непрямих податків у зв'язку із придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати – витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажнорозвантажувальні роботи й транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані із придбанням запасів і приведенням їх до стану, придатного для використання в запланованих цілях (наприклад, ризикова маржа (винагорода банку) по акредитивах, відкритих відповідно до умов договорів поставки запасів, якщо можливо зіставити цю маржу з конкретною партією/партіями запасів).

Торговельні й інші знижки вираховуються при визначенні собівартості придбаних запасів. У вартість придбаних запасів не включаються витрати на проведення ринкових досліджень, на пошук і відбір постачальника, на залучення консультантів і т.п. Такі витрати відносяться на адміністративні або витрати на збут.

Собівартість запасів, виготовлених ТОВ «ЗЛМЗ», включає витрати, безпосередньо пов'язані з даними одиницями запасів, а саме:

- прямі матеріальні витрати (вартість сировини, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, інших виробничих матеріалів);

- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші платежі працівникам, зайнятим на виробництві продукції);

- інші прямі витрати (усі інші витрати, які можуть бути віднесені на конкретний об'єкт витрат: амортизація устаткування, призначеного для виробництва конкретного виробу, оренда землі, на якій перебувають виробничі приміщення, і т.п.);

- змінні загальновиробничі витрати (непрямі витрати на виробництво, які змінюються пропорційно зміні обсягів виробництва, такі як допоміжні матеріали, зарплата обслуговуючих працівників, наладчиків);

- постійні загальновиробничі витрати (непрямі витрати на виробництво, які залишаються постійними при зміні обсягів виробництва, такі як зношування й обслуговування загальновиробничих приміщень і устаткування, амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення) у сумі, розподіленої на витрати виробництва.

Нерозподілена сума постійних загальновиробничих витрат відноситься на собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) у періоді виникнення таких витрат. При обліку запасів у їхню вартість ТОВ «ЗМЛЗ» включає й інші витрати, якщо тільки вони пов'язані із приведенням цих запасів у стан, придатних для використання в належних цілях. Наприклад, витрати на розробку специфічного продукту, призначеного для конкретного покупця, або витрати на доробку продукту під вимоги конкретного споживача і т.і. Прикладами витрат, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені, є такі:

- понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;

- витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва;

- адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан;

- витрати на продаж.

Метод оцінки запасів при вибутті. ТОВ «ЗЛМЗ» при вибутті запасів використовує метод середньозваженої вартості. При використанні середньозваженого методу, вартість одиниці запасів визначається як середньозважена від вартості аналогічних взаємозамінних запасів на початок періоду й вартості придбання або виробництва цих запасів протягом періоду. ТОВ «ЗЛМЗ» використовує той самий метод оцінки для всіх одиниць запасів, які мають однакове призначення й однакові умови використання.

Первісна оцінка фінансових активів і зобов'язань. При первісному визнанні фінансового активу або фінансового зобов'язання ТОВ «ЗЛМЗ» оцінює його по справедливій вартості. При первісному визнанні фінансових активів/зобов'язань, які не є активами/зобов'язаннями, що обліковуються по справедливій вартості з відображенням результатів її зміни у звіті про фінансові результати, ТОВ «ЗЛМЗ» включає в їхню вартість також витрати по угоді, прямо пов'язані із придбанням або випуском фінансового активу або фінансового зобов'язання. Прикладами фінансових активів і фінансових зобов'язань, які визнаються по справедливій вартості без врахування витрат по угоді, є: цінні папери (облігації, векселі, акції), що обліковуються по справедливій вартості з відображенням результатів її зміни у звіті про фінансові результати. Прикладами фінансових активів і фінансових зобов'язань, які визнаються по справедливій вартості плюс витрати по угоді є: цінні папери (облігації, векселі), утримувані до погашення, позики видані й дебіторська заборгованість, облігації випущені, що не обертаються на активному ринку, кредити отримані. Коли існує активний ринок для фінансового інструмента (а саме, котирування фінансового інструмента визначене й відоме всім учасникам ринку), тоді справедлива вартість цього фінансового інструмента визначається на підставі цього котирування. Якщо ринок для фінансового інструмента не є активним, тоді ТОВ «ЗЛМЗ» оцінює справедливую вартість із використанням наступних методів:

- аналізу операцій з таким самим інструментом, проведених у недавньому часі між незалежними сторонами;

- поточної справедливої вартості подібних фінансових інструментів;
- дисконтування майбутніх грошових потоків.

Фінансові зобов'язання, що враховуються по справедливій вартості, після первісного визнання ТОВ «ЗЛМЗ» враховує по справедливій вартості. Інші фінансові зобов'язання обліковуються за амортизованою вартістю, з використанням методу ефективної ставки відсотка. Первісна вартість позик отриманих приймається у сумі, яка дорівнює фактично отриманим коштом і витратам, пов'язаним з безпосереднім одержанням такої позики. Позики підлягають обліку на кожну наступну звітну дату по амортизованій вартості, яка являє собою поточну вартість очікуваних майбутніх потоків грошових коштів, дисконтованих з використанням ефективної ставки відсотка. Різниця між номінальною сумою заборгованості і її дисконтованою вартістю являє собою суму амортизації. Зазначена сума амортизації підлягає списанню на рахунки обліку фінансових доходів і витрат протягом усього періоду погашення заборгованості. На кожну дату звітності ТОВ «ЗЛМЗ» виділяє поточну частину (суму, яка буде погашена протягом 12-ти місяців з дати звітності) з кожного довгострокового фінансового інструмента, і враховує таку частину в складі поточних зобов'язань. ТОВ «ЗЛМЗ» списує фінансове зобов'язання (або частину фінансового зобов'язання) з балансу лише у випадку, коли воно погашено, тобто коли зазначене в договорі зобов'язання виконано, анульовано або строк його дії закінчився і відновленню не підлягає.

Визначають курсові різниці за монетарними статтями в іноземній валюті на дату здійснення операції в межах господарської операції згідно П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Для обліку господарських операцій за безготівковими розрахунками в іноземній валюті застосовують валютний курс, визначений на початок дня дати здійснення операції.

Перерахунок по залишкам на монетарних статтях, за якими здійснювалися протягом дня операції із застосуванням курсу НБУ, не проводять.

Фінансовий результат від діяльності товариства визначається щомісяця на рахунку 79 «Фінансові результати».

ТОВ «ЗЛМЗ» являється платником податків та платежів, основні з них:

- податок на прибуток (18 %);
- податок на додану вартість (20 %);
- податок на доходи фізичних осіб (18 %);
- військовий збір (1,5%);
- єдиний соціальний внесок (22 %).

Податковий облік організовано відповідно до податкового законодавства.

2.2 Облік і оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ»

На ТОВ «ЗЛМЗ» облік розрахунків з постачальниками та підрядниками організовано відповідно обліковій політиці.

Щоб відобразити поточні розрахунки з постачальниками та підрядниками за поставлені ними ТМЦ, виконані роботи, надані послуги, на ТОВ «ЗЛМЗ» застосовують такі субрахунки до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»:

- 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

По кредиту цих субрахунків відображають заборгованість за отримані виробничі запаси, МШП, товари, виконані роботи, надані послуги:

Д-т 15 «Капітальні інвестиції», 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 28 «Товари», 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» — К-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

При погашенні заборгованості перед постачальниками та підрядниками виконують запис: Д-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» — К-т 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках».

У разі придбання ТМЦ, робіт і послуг на умовах передоплати облік розрахунків за поточними авансами, виданими іншим підприємствам та організаціям, ведуть на субрахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами». Залежно від того, в якій валюті здійснюються розрахунки, до субрахунку 371 відкривають відповідні субрахунки другого порядку.

По дебету субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображають суми виданих авансів (попередньої оплати) за товари, роботи, послуги в кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів (К-т 30, 31).

Після виконання постачальниками та підрядниками своїх зобов'язань по кредиту субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображають погашення дебіторської заборгованості за авансами в кореспонденції з дебетом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Також по кредиту субрахунку 371 відображають суми, повернені постачальниками або підрядниками як невикористані, у кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів. Крім того, по кредиту субрахунку 371 здійснюють списання заборгованості за виданими авансами в разі визнання її безнадійною.

Бухгалтерські рахунки, які використовує ТОВ «ЗЛМЗ» для розрахунків з постачальниками та підрядниками подано у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Бухгалтерські рахунки, які використовує ТОВ «ЗЛМЗ» для розрахунків з постачальниками та підрядниками

Рахунок	Назва	Призначення
631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Ведеться основна маса розрахунків з постачальниками і підрядниками. Облік ведеться не тільки по розрахунках з придбання товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), але й придбання робіт, послуг, основних засобів, інших необоротних активів. Зазвичай вони пов'язані з основною діяльністю підприємства.
632	Розрахунки з іноземними постачальниками	Аналогічний рахунок 631, однак, використовується для обліку розрахунків з іноземними постачальниками і підрядниками, тобто нерезидентами.
685	Розрахунки з іншими кредиторами	Даний рахунок використовується для: - обліку придбання ТМЦ, робіт, послуг некомерційного характеру; - обліку розрахунків з оренди; - розрахунків по оплаті комунальних послуг, послуг зв'язку; - розрахунків з постачальниками, яких існує необхідність відділити від основних поставок, які ведуться по рахунку 631. В цілому даний рахунок є альтернативою рахунку 631 і вони в багатьох випадках є взаємозамінні.
371	Розрахунки за виданими авансами	Ведеться облік заборгованості постачальника з отриманої попередньої оплати.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ» будують за такою схемою: інформацію про розрахунки, в першу чергу, в розрізі контрагентів, за країнами контрагентів, за валютою розрахунків, за контрактами, за первинними документами, за предметом розрахункових операцій. Регістром аналітичного обліку розрахунків з постачальниками є розшифровка розрахунків з контрагентами.

Організація синтетичного обліку розрахунків з постачальниками здійснюється в Журналі 3, а аналітичний – у відомості аналітичного обліку 3.3. Відомість 3.3 на підприємстві ведуть для кожного постачальника, відводять необхідну кількість рядків, виходячи з можливої кількості документів (товарно-транспортних накладних, рахунків, платіжних доручень), дані яких вносяться.

Так як ТОВ «ЗЛМЗ» перебуває на загальній системі оподаткування (податок на прибуток), то форма розрахунків може бути будь-яка (готівкова, безготівкова, бартер).

При розрахунках з постачальниками за умов, що обидві сторони є платниками ПДВ у покупця виникає право на податковий кредит, тобто сума ПДВ у вартості придбаних ТМЦ, зменшує зобов'язання по цьому податку перед бюджетом. При цьому діють наступні правила:

- податковий кредит виникає при реєстрації податкової накладної постачальником у ЄРПН (відповідно ПКУ);
- податковий кредит нараховується за правилом першої події: на дату здійсненого авансу (попередньої оплати) або на дату отримання ТМЦ (відповідно ПКУ).

Якщо було перераховано аванс, то за умови проходження реєстрації податкової накладної ТОВ «ЗЛМЗ» отримує право на податковий кредит. Перерахування авансу дає право на податковий кредит, але за умови реєстрації податкової накладної.

ТОВ «ЗЛМЗ» придбало у вітчизняного постачальника (ТОВ «Алекс Полімербуд») матеріали на суму 75000 грн. (у тому числі ПДВ — 12500 грн.) 14.06.2018 р. Оплачено з поточного рахунку 20.06.2018 р. постачальнику (ТОВ «Алекс Полімербуд») грошові кошти за отримані матеріали.

У таблиці 2.2 подані господарські операції з придбання матеріалів від постачальника.

ТОВ «ЗЛМЗ» перерахувало з поточного рахунку вітчизняному постачальнику (ТОВ «Серіол-Плюс») за отриману сировину 150000 грн. (у тому числі ПДВ — 25000 грн.) 11.07.2018 р. 22.07.2018 р. була отримана сировина від ТОВ «Серіол-Плюс».

У таблиці 2.3 подані господарські операції з придбання сировини від вітчизняного постачальника.

Таблиця 2.2 – Отримання матеріалів від вітчизняного постачальника

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Отримано матеріали від постачальника	201	631	62500
2	Відображено не підтверджену податковою накладною суму ПДВ	644/1	631	12500
3	Отримано зареєстровану податкову накладну і відображено у складі податкового кредиту суму ПДВ	641/ПДВ	644/1	12500
4	Оплачено придбані матеріали	631	311	75000

Таблиця 2.3 – Отримання сировини від вітчизняного постачальника

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Перераховано постачальникові передоплату за сировину	371	311	150000
2	Відображено не підтверджену податковою накладною суму ПДВ	644/1	644/ПДВ	25000
3	Отримано зареєстровану податкову накладну і відображено у складі податкового кредиту суму ПДВ	641/ПДВ	644/1	25000
4	Оприбутковано придбану сировину	201	631	125000
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	25000
6	Здійснено залік заборгованостей	631	371	150000

Розрахунки в іноземній валюті можливі лише у межах зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), тобто ситуації оплати постачальнику-нерезиденту. При розрахунках з нерезидентом виникають курсові різниці. Виняток – попередня оплата. У разі оплати авансу виникає товарна заборгованість, тобто немонетарна стаття балансу. По ним за П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». курсові різниці не нараховуються. Щодо

курсних різниць в межах операційної діяльності в обліку використовуються рахунки:

- 714 «Дохід від операційної курсової різниці» - на дохід від зміни курсу гривні ;
- 945 «Втрати від операційної курсової різниці» - на збиток від зміни курсу гривні.

Для розрахунку курсових різниць використовується курс НБУ. Курсові різниці визначаються на дату операції або на дату балансу в залежності від облікової політики підприємства.

ТОВ «ЗЛМЗ» згідно зовнішньоекономічного договору отримує партію матеріалів загальною вартістю € 12000. Контрактна вартість матеріалів згідно митної вартості. Умови договору передбачають поставку матеріалів на умовах подальшої оплати. Матеріали отримані від нерезидента 07.06.2018 р. (курс НБУ на дату митного оформлення та оприбуткування матеріалів – 28,68 грн./ €). Митні послуги, оплачені при імпорті склали 110704,80 грн., в тому числі: ПДВ – 75715,20 грн., плата за оформлення – 573,60 грн. Вартість послуг митного брокера склали 1020,00 грн. (у тому числі ПДВ – 170,00 грн.). Оплата отриманого від нерезидента матеріалів по імпортному договору у сумі € 12000 відбулась 03.07.2018 р. (курс НБУ – 28,63 грн./ €). Курс НБУ на 30.06.2018 р. – 28,72 грн./ €.

Облік імпортих операцій (перша подія – отримання матеріалів) подано у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 - Облік імпортих операцій (перша подія – отримання матеріалів)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, € / грн.
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1	Отримання матеріалів від нерезидента (курс НБУ на 07.06.2018 р. – 28,68 грн./ €). Сплачені митні платежі: - ввізний митний збір - плата за митне оформлення - ввізний ПДВ	377	311	34416,00 573,60 75715,20

Продовження табл. 2.4

1	2	3	4	5
2	Оприбутковано імпорتنі матеріали (€12000 * 28,68 грн./ €)	201	632	<u>€12000</u> 344160,00
3	До первісної вартості матеріалів включені: - ввізний митний збір - плата за митне оформлення - вартість послуг митного брокера	201 201 201	377 377 685	344160,00 573,60 850,00
4	Відображена сума ПДВ (до реєстрації податкової накладної)	644/1	685	170,00
5	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримана податкова накладна)	641	644/1	170,00
6	Оплачені послуги митного брокера	685	311	1020,00
7	Віднесено до складу податкового кредиту суму ввізного ПДВ (на підставі митної декларації)	641	377	75715,20
8	Відображення курсової різниці на дату балансу (курс НБУ на 30.06.2018 р. - 28,72 грн./ €) Відображено курсову різницю по монетарній заборгованості перед нерезидентом на дату балансу (€12000 (* 28,72 грн./ € - 28,72 грн./ €))	945	632	480,00
9	Списана курсова різниця на фінансовий результат	791	945	480,00
10	Перерахування грошових коштів для оплати отриманих матеріалів (курс НБУ на 30.07.2018 р. - 28,63 грн./ €) Перераховано нерезиденту грошові кошти (€12000 * 28,63 грн./ €)	632	312	<u>€12000</u> 343560,00
11	Відображена курсова різниця, що виникла при погашенні заборгованості перед нерезидентом (€12000 (* 28,63 грн./ € - 28,72 грн./ €))	632	714	1080,00
12	Віднесено на фінансовий результат курсову різницю, що виникла при погашенні заборгованості перед нерезидентом	714	791	1080,00

Згідно зовнішньоекономічного договору підприємство імпортує матеріали ТОВ «ЗЛМЗ» вартістю \$ 6000. Контрактна вартість матеріалів відповідає митній вартості. Згідно домовленості сторін імпорتنі операції здійснені у такій послідовності:

21.06.2018 р. – перераховано нерезиденту часткова передоплата за матеріали в сумі \$ 3000 (курс НБУ – 26,84 грн. / \$).

26.06.2018 р. – оприбутковано вся партія матеріалів (курс НБУ – 26,80 грн. / \$).

04.07.2018 р. – перераховано нерезиденту залишок грошових коштів вартості матеріалів в сумі \$ 3000 (курс НБУ – 26,85 грн. / \$).

Курс БУ на 30.06.2018 р. - 26,78 грн. / \$.

Митний збір при ввезенні склав 10 % - 16080,00 грн. Вартість послуг митного брокера – 1800,00 грн. (у тому числі ПДВ – 300,00 грн.).

Відображення в обліку даних операцій подано у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік імпорту матеріалів з частковою передоплатою

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, \$ / грн.
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1	Перерахування 50 % авансу за матеріали нерезиденту (курс на 21.06.2018 р. – 26,84 грн. / \$. Перераховано часткова оплата за матеріали нерезиденту (\$ 3000 * 26,84 грн. / \$)	371/2	312	<u>\$ 3000</u> 80520,00
2	Ввіз та оприбуткування імпортих матеріалів (курс НБУ на 26.06.2018 р. - 26,80 грн. / \$) Перерахована сума ввізного митного збору	377	311	16080,00
3	Перерахована сума ввізного ПДВ (\$ 3000 * 26,80 грн. / \$ + 16080,00 грн.) * 20 % / 100 %)	377	311	35376,00
4	Оплачені послуги митного брокера	371/1	311	1800,00
5	Відображена сума ПДВ (до реєстрації податкової накладної)	644/1	644	300,00
6	Відображено податковий кредит по ПДВ (отримана податкова накладна)	641	644/1	300,00
7	Оприбутковані отримані від нерезидента матеріали (\$ 3000 * 26,84 грн. / \$ + \$ 3000 * 26,80 грн. / \$)	201	632	<u>\$ 3000</u> 160920,00
8	Включено до первісної вартості матеріалів вартість сума ввізного митного збору	201	377	16080,00
9	Включено до первісної вартості матеріалів вартість митного брокера	201	685	1500,00
10	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту по ПДВ	644	685	300,00
11	Відображено суму податкового кредиту по ПДВ на підставі митної декларації	641	377	35376,00
12	Відображено залік заборгованості (на суму раніше сплаченого авансу)	632	371/2	<u>\$ 3000</u> 80520,00
13	Відображено залік заборгованості по митному брокеру	685	371/1	1800,00
14	Відображення курсової різниці на дату балансу (курс НБУ на 30.06.2018 р. - 26,78 грн. / \$) Відображена курсова різниця по залишку перед нерезидентом на дату балансу (\$ 3000 * (26,78 грн. / \$ - 26,80 грн. / \$)	632	714	60,00

Продовження табл. 2.5

1	2	3	4	5
15	Списана курсова різниця на фінансовий результат	714	791	60,00
16	Перерахування оплати (залишкових 50 % вартості матеріалів) нерезиденту (курс НБУ на 04.07.2018 р. - 26,85 грн. / \$) Погашена залишкова частина заборгованості за будівельні матеріали (\$ 3000 * 26,85 грн. / \$)	632	312	\$ 3000 80550,00
17	Відображено курсову різницю, яка виникла при погашенні заборгованості (\$3000*(26,85 грн. / \$ - 26,78 грн. / \$))	945	632	210,00
18	Списана курсова різниця на фінансовий результат	791	945	210,00

Придбані за грошові кошти основні засоби (ОЗ) на ТОВ «ЗЛМЗ» зараховують на баланс за первісною вартістю, яка включає витрати, перелічені в П(С)БО 7. Спочатку всі витрати на придбання об'єкта ОЗ накопичують на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» або 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». При передачі (введенні) в експлуатацію цього об'єкта роблять проводки:

- Дт 10 (відповідний субрахунок) — Кт 152 (безпосередньо для ОЗ);
- Дт 11 (відповідний субрахунок) — Кт 153 (для інших необоротних матеріальних активів).

ТОВ «ЗЛМЗ» за грошові кошти на умовах передоплати придбало вантажний автомобіль вартістю 240000 грн. (у тому числі ПДВ — 40000 грн.). Витрати на реєстрацію автомобіля в сервісному центрі МВС становили 600 грн. (без ПДВ). Господарські операції з придбання вантажного автомобіля подано у таблиці 2.6.

Крім того, ТОВ «ЗЛМЗ» за грошові кошти (з подальшою оплатою) придбало верстат фрезерний вартістю 30000 грн. (у тому числі ПДВ — 5000 грн.). Витрати на монтаж і налагодження верстата становили 3500 грн. (без ПДВ).

Придбані ОЗ планується використовувати в господарській діяльності в оподатковуваних ПДВ операціях.

Таблиця 2.6 – Господарські операції з придбання вантажного автомобіля на ТОВ «ЗЛМЗ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1	Перераховано передоплату за автомобіль	371	311	240000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПДВ	40000,00
		641/ПДВ	644/1	40000,00
3	Отримано від постачальника автомобіль	152	631	200000,00
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	40000,00
5	Здійснено залік заборгованостей	631	371	240000,00
6	Перераховано платежі, пов'язані з реєстрацією автомобіля в сервісному центрі МВС	377	311	600,00
7	Віднесено на збільшення первісної вартості автомобіля витрати на реєстрацію	152	377	600,00
8	Введено в експлуатацію вантажний автомобіль	105	152	200600,00

Господарські операції з придбання верстату фрезерного подано у таблиці 2.7.

Як і у випадку з купівлею основних засобів за гривні на ТОВ «ЗЛМЗ», при формуванні первісної вартості ОЗ, придбаних за грошові кошти в іноземній валюті, керуються переліком витрат, передбаченим п. 8 П(С)БО 7. Для перерахунку в гривню первісної вартості ОЗ, вираженої в іноземній валюті, використовують правила, встановлені П(С)БО 21.

Згідно з п. 5 цього стандарту вартість об'єкта ОЗ, придбаного в нерезидента на умовах подальшої оплати, визначають за курсом, установленим НБУ на дату його отримання (оприбуткування).

Кредиторська заборгованість, що виникла перед постачальником-нерезидентом, для цілей бухгалтерського обліку

вважається монетарною (оскільки буде погашена грошима). Тому на дату балансу і на дату погашення заборгованості за нею визначають курсові різниці (П(С)БО 21). При цьому курсову різницю залежно від того, позитивна вона чи від'ємна, відображають у складі:

- інших доходів (Кт 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») або
- інших витрат (Дт 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»).

Таблиця 2.7 – Господарські операції з придбання верстату фрезерного на ТОВ «ЗЛМЗ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Отримано верстат	152	631	25000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	631	5000,00
		641/ПДВ	644/1	5000,00
3	Включено до первісної вартості верстата витрати на монтаж і налагодження	152	631	3500,00
4	Оплачено вартість монтажу та налагодження	631	311	3500,00
5	Введено в експлуатацію верстат	104	152	28500,00
6	Перераховано кошти в оплату вартості придбаного верстата	631	311	30000,00

Якщо перша подія — оплата вартості ОЗ, керуються п. 6 П(С)БО 21. Тобто вартість ОЗ перераховують у валюту звітності із застосуванням курсу, встановленого НБУ на дату сплати авансу. Причому якщо авансові платежі в іновалюті здійснюються постачальникові частинами, вартість об'єкта ОЗ визначають за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

ТОВ «ЗЛМЗ» придбало імпортне обладнання вартістю €10000. Контрактна вартість товару відповідає його митній вартості. При придбанні обладнання сплачено ввізне мито (10 % від вартості обладнання в

гривневого еквіваленті) і «ввізний» ПДВ. Вартість послуг митного брокера становила 6000 грн. (у тому числі ПДВ — 1000 грн.). Господарські операції з придбання основних засобів за іноземну валюту подано у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Придбання основних засобів за іноземну валюту

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, €/грн.
		Д-т	К-т	
1	Сплачено ввізне мито (курс НБУ — 30,25 грн./€)	377	311	30250,00
2	Сплачено «ввізний» (імпортний) ПДВ ((€10000 x 30,25 грн./€ + 30250,00 грн.) x 20 % : 100 %)	377	311	66550,00
3	Оплачено послуги митного брокера	371	311	6000,00
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПД В	1000,00
		641/ПДВ	644/1	1000,00
5	Оприбутковано об'єкт ОЗ (курс НБУ — 30,25 грн./€)	152	632	€ <u>10000</u> 302500,00
6	Включено до первісної вартості мито і вартість послуг митного брокера	152	377	30250,00
			685	5000,00
7	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ за послугами митного брокера	644/ПДВ	685	1000,00
8	Відображено залік заборгованостей	685	371	6000,00
9	Віднесено до складу податкового кредиту суму сплаченого «ввізного» ПДВ (на підставі МД)	641/ПДВ	377	66550,00
10	Введено в експлуатацію об'єкт ОЗ (302500,00 грн. + 30250,00 грн. + 5000,00 грн.)	104	152	337750,00
11	Перераховано нерезидентіві кошти в оплату за об'єкт ОЗ (курс НБУ — 30,75 грн./€)	632	312	€ <u>10000</u> 307500,00
12	Відображено курсову різницю за монетарною заборгованістю (€10000 x (30,75 грн./€ - 30,25 грн./€))	974	632	5000,00

При оприбуткуванні подарованого об'єкта основних засобів на ТОВ «ЗЛМЗ» на його справедливую вартість (без урахування супутніх витрат) збільшують додатковий капітал — Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Тобто вартість безоплатно отриманого ОЗ відразу при оприбуткуванні до доходу не потрапляє. Це відбуватиметься в міру нарахування амортизації.

ТОВ «ЗЛМЗ» безоплатно отримало обладнання справедливою вартістю 54000 грн., за транспортування обладнання сплачено 1800 грн. (у тому числі ПДВ — 300 грн.). Безоплатне отримання ОЗ на ТОВ «ЗЛМЗ» подано у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Безоплатне отримання ОЗ на ТОВ «ЗЛМЗ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Перераховано передоплату за транспортування обладнання, безоплатно отриманого підприємством	371	311	1800,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, сплачену у складі передоплати за транспортні послуги	644/1	644/ПДВ	300,00
		641/ПДВ	644/1	300,00
3	Отримано безоплатно обладнання	152	424	54000,00
4	Отримано транспортні послуги	152	631	1500,00
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ за отриманими транспортними послугами	644/ПДВ	631	300,00
6	Відображено залік заборгованостей	631	371	1800,00
7	Введено в експлуатацію безоплатно отримане обладнання (54000,00 грн. + 1500,00 грн.)	104	152	55500,00

По договору купівлі-продажу ТОВ «Альянс» відвантажило ТОВ «ЗЛМЗ» 03.04.2018 р. матеріали на суму 84000,00 грн. (у тому числі ПДВ – 14000,00 грн.). Згідно договору ТОВ «ЗЛМЗ» повинно оплатити матеріали не пізніше 13.04.2018 р. За прострочення оплати в договорі передбачена пеня у розмірі подвійної ставки НБУ за кожний день прострочення. У встановлений

договором строк оплати не здійснився, у зв'язку з чим постачальник вимагав від ТОВ «ЗЛМЗ» перерахувати суму заборгованості з урахуванням пені, а також оплатити відповідно ст. 625 ЦКУ 3 % річних від простроченої суми. ТОВ «ЗЛМЗ» визнав претензію та перерахував заборгованість 19.04.2018 р. Визнанні неустойки (штраф, пеня) включають до складу операційних витрат (П(С)БО 16). Визнання санкцій за не виконання умов договору відображають по дебету субрахунку 948 «Визнанні штрафи, пені, неустойки» в кореспонденції з кредитом субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Інфляційні та 3 % річних відображають у обліку так само, як і штрафи, пені та неустойки відповідно на рахунках бухгалтерського обліку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» у одержувача та на субрахунку 948 «Визнанні штрафи, пені, неустойки» у боржника. Дані операції у обліку відображені таким чином (табл. 2.10).

Таблиця 2.10 – Облік санкцій за порушення умов договору постачання

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1	Отримані матеріали від постачальника	201	631	70000,00
2	Відображено суму ПДВ (до реєстрації податкової накладної)	644	631	14000,00
3	Відображено податковий кредит по ПДВ (отримана зареєстрована податкова накладна)	641	644	14000,00
4	Списано на витрати суму визнаної пені за прострочення сплати, а також 3 % річних	948	685	400,43
5	Погашена заборгованість перед постачальником за матеріали	631	311	84000,00
6	Перераховано постачальнику відшкодування за прострочення оплати у вигляді пені, а також 3 % річних	685	311	400,43
7	Віднесено на фінансовий результат сума пені за прострочення оплати, а також 3 % річних	791	948	400,43

Договір поставки потрапляє під дію як Цивільного кодексу України, так і Господарського кодексу України. Сторонами договору можуть бути тільки господарські суб'єкти. Операції по вивезенню товарів за межі митної території обкладаються за ставкою 0 %. За монетарною ознакою, яка виникла

при здійсненні експорту або імпорту розраховують курсові різниці на дату балансу здійснення господарської операції. Суму визнаних санкцій за порушення умов договору поставки її одержувач відображає по кредиту субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки», а порушник – по дебету субрахунку 948 «Визнанні штрафи, пені, неустойки».

На дату складання фінансової звітності по розрахунках з постачальниками у ТОВ «ЗЛМЗ» формується, як правило, кредиторська заборгованість. Алгоритм її відображення в Балансі (Звіту про фінансовий стан) подано на рисунку 2.3.

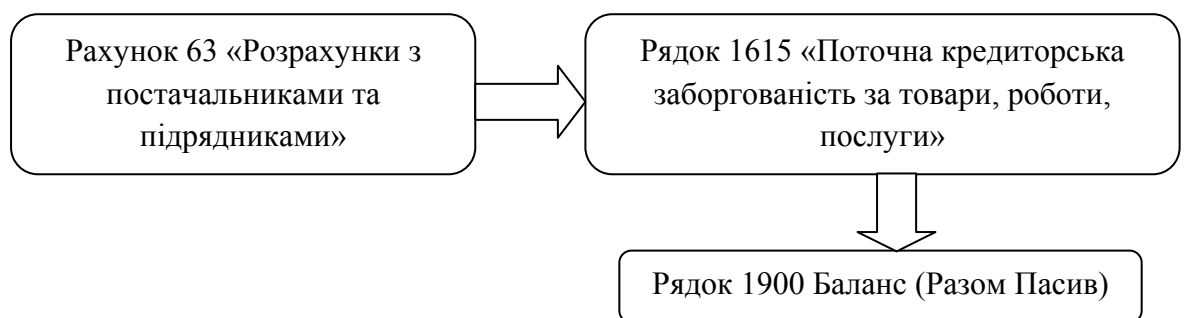


Рисунок 2.3 – Відображення інформації про кредиторську заборгованість по розрахункам з постачальниками в Балансі (Звіт про фінансовий стан)

Якщо на дату складання Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «ЗЛМЗ» має дебіторську заборгованість за розрахунками з постачальниками (не закриті авансові платежі), така інформація відобразатиметься в Балансі (рис. 2.4).

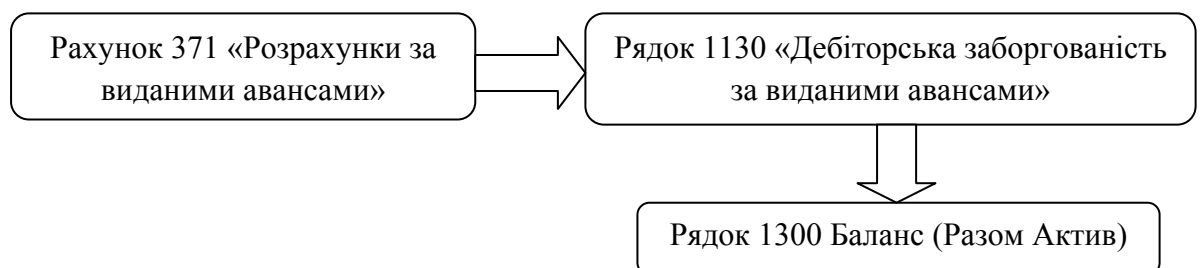


Рисунок 2.4 – Відображення інформації про дебіторську заборгованість по розрахункам з постачальниками в Балансі (Звіту про фінансовий стан)

Отже, облік розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ» є найважливішою ділянкою бухгалтерської роботи. Розрахунки з постачальниками здійснюються в готівковій формі через касу та в безготівковій формі платіжною карткою або через поточний рахунок підприємства. Порядок і форми розрахунків з постачальниками визначаються договорами, внаслідок виконання яких у підприємства виникають поточні зобов'язання – кредиторська заборгованість.

2.3 Аналіз фінансового стану ТОВ «ЗЛМЗ»

Аналіз є невід'ємною частиною роботи бухгалтерської служби. Він дає інформацію для прийняття управлінських рішень. Аналіз фінансового стану за даними фінансової звітності є необхідною умовою оцінки якості господарської діяльності підприємства.

Аналітичні дослідження фінансової звітності підприємства надають можливість оцінити його платоспроможність і ліквідність, рівень фінансової стійкості й ділової активності, обсяги і якість дебіторської та кредиторської заборгованості [81].

З метою аналізу фінансового стану підприємства доцільно застосовувати методи:

- вертикального аналізу, тобто аналізу структури балансу (розрахунок питомої ваги окремих статей у валюті балансу);
- горизонтального аналізу (у тому числі трендового аналізу), тобто аналізу динаміки статей балансу за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за статтями звітної форми та визначення тенденцій розвитку в часі (тренду) показників звітності;
- коефіцієнтного аналізу, тобто визначення взаємозв'язків між показниками на основі розрахунку відношень між статтями балансу або

іншими абсолютними показниками, які розкриваються у фінансовій звітності.

Фінансовий стан підприємства - це реальна та потенційна спроможність підприємства забезпечити належний рівень фінансування господарської діяльності, що характеризується сукупністю показників наявності, розміщення і використання ресурсів підприємства та джерела їх фінансування.

Мета аналізу – оцінити якість господарської діяльності підприємства, надати інформацію для прогнозних розрахунків фінансового стану, забезпечити можливість прийняття зваженого управлінського рішення щодо фінансового стану зовнішніми користувачами звітної інформації: акціонерами, інвесторами, постачальниками, кредиторами та ін.

Завдання аналізу:

- оцінка фінансового стану підприємства;
- виявлення тенденцій і закономірностей розвитку підприємства;
- визначення чинників негативного впливу на фінансовий стан підприємства;
- виявлення резервів оптимізації фінансового стану підприємства [81].

Динамика та структура активів ТОВ «ЗЛМЗ» та джерел їх формування для оцінки фінансового стану (табл. 2.11).

Таблиця 2.11 – Аналіз активів підприємства та джерел їх формування

Стаття	Код рядка	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення		темпи зростання	темпи приросту
		сума	пит. вага	сума	пит. вага	сума	пит. вага		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
АКТИВ									
1. Необоротні активи									
Нематеріальні активи:									
залишкова вартість	1000	136	0,1	123	0,1	-13	0	90,4	-9,6
первісна вартість	1001	214	0,1	285	0,2	+71	+0,1	133,2	33,2
накопичена амортизація	1002	(78)	(0,03)	(162)	(0,1)	-84	+0,07	207,7	107,7
Незавершене будівництво	1005	-	-	-	-	-	-	-	-
Основні засоби:									

Продовження табл. 2.11

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Усього за розділом I	1495	61599	23,7	59776	48,2	-1823	+24,5	97,0	-3,0
II. Довгострокові зобов'язання I забезпечення									
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-	-	-	-	-	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	43	0,0	30	0,0	-13	-	69,8	-30,2
Довгострокові забезпечення	1520	135000	52,0	10917	8,8	-124083	-43,2	8,1	-91,9
Цільове фінансування	1525	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього за розділом II	1595	135043	52,0	10947	8,8	-124096	-43,2	8,1	-91,9
III. Поточні зобов'язання і забезпечення									
Короткострокові кредити банків	1600	18324	7,1	14663	11,8	-3661	+4,7	80,0	-20,0
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
товари, роботи, послуги	1615	24041	9,3	15504	12,5	-8537	+3,2	64,5	-35,5
з одержаних авансів	1617	5928	2,3	362	0,3	-5566	-2,0	6,1	-93,9
розрахунками з бюджетом	1620	138	0,1	256	0,2	+ 118	+0,1	185,5	85,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-	-	-	-	-	-	-
розрахунками зі страхування	1625	567	0,2	739	0,6	+ 172	+0,4	130,3	30,3
розрахунками з оплати праці	1630	1252	0,5	1563	1,3	+311	+0,8	124,8	24,8
Поточні забезпечення	1660	-	-	-	-	-	-	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	12889	5,0	20269	16,3	+7380	+11,3	157,3	57,3
Усього за розділом III	1695	63139	24,3	53356	43,0	-9783	+ 18,7	84,5	-15,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-	-	-	-	-	-	-
Баланс пасиву	1900	259781	100	124079	100	-135702	-	47,8	-52,2

Активи та джерела їх формування на кінець 2018 року знизились на 135702 тис. грн., або 52,2%. Найбільшу частину в активах підприємства на початок року займали необоротні активи (70,8%), а на кінець року - оборотні активи (58,5%). Найбільшу частину в пасивах на початок року займали

довгострокові зобов'язання і забезпечення (52%), а на кінець року - власний капітал (48,2%).

Співставлення даних Звіту про фінансові результати звітного періоду (2018 р.) з даними за минулий (2017 р.) період подано у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Співставлення даних Звіту про фінансові результати за 2017 – 2018 р.

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За аналогічний період попереднього року (гр.3)	За звітний період (гр.4)	Відхилення
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	250130	258166	+8036
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт,)	2050	196481	200606	+4125
Валовий:				
- прибуток	2090	53649	57560	+3911
- збиток	2095			
Інші операційні доходи	2120	66957	39673	-27284
Адміністративні витрати	2130	11421	7251	-4170
Витрати на збут	2150	26076	25717	-359
Інші операційні витрати	2180	68348	40945	-27403
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
- прибуток	2190	14762	23320	+8558
- збиток	2195			
Інші фінансові доходи	2220	201	960	+759
Інші доходи	2240	401631	313796	-87835
Фінансові витрати	2250	19733	25417	+5684
Витрати на участь у капіталі	2255			
Інші витрати	2270	395786	310452	-85334
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування:				
- прибуток	2290	1075	2207	+1132
- збиток	2295			
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(247)	(464)	+217
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305			
Чистий фінансовий результат: -				
прибуток	2350	828	1743	+915
- збиток	2355			

Продовження таблиці 2.12

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За аналогічний період попереднього року (гр.3)	За звітний період (гр.4)	Відхилення
Матеріальні затрати	2500	132476	119897	-12579
Витрати на оплату праці	2505	14908	25461	+10553
Відрахування на соціальні заходи	2510	5502	9395	+3893
Амортизація	2515	6406	4585	-1821
Інші операційні витрати	2520	29677	53355	+23678
Разом	2550	188969	212693	+23724

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Найменування показника	Код рядка	За аналогічний період попереднього року (гр.3)	За звітний період (гр.4)	Відхилення
Середньорічна кількість простих акцій	2600	31545	31545	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	31545	31545	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	26,25	55,25	+29,0
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	26,25	55,25	+29,0
Дивіденди на одну просту акцію	2650			

Отже, чистий прибуток підприємства в 2018 році збільшився на 915 тис. грн. порівняно з попереднім роком. Це є позитивною тенденцією в його діяльності. Операційні витрати підприємства зросли в 2018 році на 23724 тис. грн. порівняно з попереднім роком. Це відбулося завдяки зростанню витрат на оплату праці (на 10553 тис. грн.), відрахувань на соціальні заходи (на 3893 тис. грн.), а також інших операційних витрат (на 23678 тис. грн.).

Розрахунок показників ліквідності підприємства на підставі зведеної фінансової звітності та їх порівняльний аналіз на початок та на кінець 2018 року подано у таблиці 2.13.

Отже, всі коефіцієнти фінансового стану підприємства протягом аналізованого періоду були в межах оптимального значення. Всі вони, окрім коефіцієнту абсолютної ліквідності, зросли на кінець 2018 року. Це є позитивною тенденцією в діяльності підприємства.

Таблиця 2.13 – Розрахунок коефіцієнтів фінансового стану підприємства

№ з/п	Коефіцієнти	Формула розрахунку	На початок періоду (0.01.2018)	На кінець періоду (31.12.2018)	Динаміка, %	Оптимальне значення
	Основні показники					
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Грошові засоби	0,02	0,01	50,0	>0 збільшення
		Поточні зобов'язання				
2	Коефіцієнт загальної ліквідності	Оборотні активи	1,20	1,36	113,3	> 1
		Поточні зобов'язання				
3	Коефіцієнт фінансової незалежності	Власний капітал	0,24	0,48	200,0	0,5
		Валюта балансу				
4	Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом	Власний капітал	0,98	1,12	114,3	>0 збільшення
		Зобов'язання				
5	Чисті активи	Оборотні активи - поточні зобов'язання	12712	19169	150,8	>0 збільшення

Аналіз основних економічних показників господарської діяльності ТОВ «ЗЛМЗ» подано у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз основних економічних показників господарської діяльності ТОВ «ЗЛМЗ»

№ п/п	Назва показників	Станом на 01.01.2018	Станом на 31.12.2018	Нормативне значення
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,02	0,01	> 0 збільшення
2	Коефіцієнт загальної ліквідності	1,20	1,36	> 1
3	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,92	0,94	>0,6
4	Коефіцієнт платоспроможності	0,24	0,48	>0,5
5	Коефіцієнт структури капіталу (фінансування)	1,03	0,89	<1, зменшення
6	Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,17	0,26	>0,1
7	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,21	0,32	>0 збільшення

Коефіцієнт абсолютної ліквідності дозволяє визначити частку короткострокових зобов'язань, що підприємство може погасити найближчим часом, не чекаючи оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів. Рівень коефіцієнту абсолютної ліквідності свідчить про те, що в 2018 році підприємство своїми грошовими засобами було майже неспроможне

сплатити короткострокові зобов'язання. Станом на 01.01.2018 року підприємство було в змозі сплатити короткострокові зобов'язання у розмірі 2%, а станом на 31.12.2018 року - 1%. Отже, даний показник протягом аналізованого періоду був дуже низьким.

Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття) характеризує здатність підприємства забезпечити свої короткострокові зобов'язання з найбільше легко реалізованої частини активів - оборотних коштів. Протягом аналізованого періоду даний показник був в межах нормативного значення та мав тенденцію до зростання.

Коефіцієнт швидкої ліквідності на кінець року знаходився на рівні нормативного значення, що свідчить про те, що у підприємства достатньо потенційних засобів платежу для розрахунку за короткостроковими зобов'язаннями. На кінець 2018 року даний показник збільшився на 0,02 порівняно із його значенням на початок року.

Коефіцієнт платоспроможності менший за його нормативне значення, на кінець року він збільшився на 0,24 порівняно з даними початку року.

Коефіцієнт структури капіталу характеризує фінансову стійкість підприємства і показує, яка величина залученого капіталу припадає на одну гривню власного капіталу. Зі збільшенням коефіцієнта для підприємства підвищується фінансовий ризик і знижується фінансова стійкість. На ТОВ «ЗЛМЗ» даний показник на кінець 2018 року знизився на 0,14, що є позитивним значенням.

Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами показує яка частина оборотних активів фінансується за рахунок власного капіталу. Чим вище значення даного показника тим вище рівень платоспроможності та кредитоспроможності підприємства. Як ми бачимо з таблиці значення даного показника протягом 2018 року збільшилось з 0,17 до 0,26, що є позитивним для підприємства і свідчить про підвищення його платоспроможності.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу, який характеризує ступінь мобільності власних засобів підприємства, збільшився на кінець 2018 року на

0,11 (0,32 - 0,21). Значення цього коефіцієнта свідчить про те, що на початок 2018 року 21% власного капіталу підприємства перебувало в мобільній формі, а на кінець року - 32%. Тобто ці власні кошти направлені на фінансування поточної діяльності підприємства. За рахунок цих коштів були придбані сировина і матеріали та інші складові оборотного капіталу товариства.

Розрахунок показників фінансового стану та рентабельності підприємства на підставі зведеної фінансової звітності та їх порівняльний аналіз на початок та на кінець 2018 року подано у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Розрахунок показників аналізу фінансового стану та рентабельності підприємства

№	Показник	Формула розрахунку	Значення		Відхилення
			На початок року	На кінець року	
1	2	3	4	5	6
1. Аналіз майнового стану підприємства					
1.1	Коефіцієнт зносу основних засобів	$\frac{\text{Знос основних засобів}}{\text{Первісна вартість осн. засобів}}$	0,57	0,60	+0,03
1.2	Коефіцієнт оновлення основних засобів	$\frac{\text{Збільш.перісн.варт.осн. засобів}}{\text{Первісна вартість осн. засобів}}$	0,02	0,02	0
1.3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	$\frac{\text{Первісн.врт.осн.засобів, що вибули}}{\text{Первісна вартість осн. засобів}}$	0,02	0,02	0
2. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства					
2.1	Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	$\frac{\text{Власний капітал}}{\text{Валюта балансу}}$	0,24	0,48	+0,24
2.2	Коефіцієнт фінансування	$\frac{\text{Власні кошти}}{\text{Позикові кошти}}$	1,03	0,89	-0,14
2.3	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\frac{\text{Обороти активи - Поточні зоб.}}{\text{Оборотні актив и}}$	0,17	0,26	+0,09
2.4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\frac{\text{Власні обігові кошти}}{\text{Власний капітал}}$	0,21	0,32	+0,11
3. Аналіз ділової активності підприємства					
3.1	Коефіцієнт оборотності активів	$\frac{\text{Чиста виручка в ід реалізац.}}{\text{Активи}}$	1,28	1,35	+0,07
3.2	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$\frac{\text{Чиста виручка в ід реалізац.}}{\text{Середня кредиторська заборгов.}}$	7,50	3,99	-3,51

Продовження табл. 2.15

1	2	3	4	5	6
3.3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Чиста виручка в ід реалізац. Середня дебіторські заборгов.	4,57	4,84	+0,27
3.4	Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	$\frac{360}{\text{Коеф. обороти, кредитзаборгов.}}$	48	90	+42
3.5	Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	$\frac{360}{\text{Коеф. обороти, дебіт, заборгов.}}$	79	74	-5
3.6	Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	Чиста виручка від реалізац. Середньорічна вартість запасів	5,64	7,97	+2,33
3.7	Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	Чиста виручка від реалізац. Основнізасоби	8,56	5,48	-3,08
3.8	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	Чиста виручка від реалізац. Власнийкапітал	4,25	6,02	+ 1,77
4. Аналіз рентабельності підприємства					
4.1	Коефіцієнт рентабельності активів	$\frac{\text{Чистийприбуток} * 100 \%}{\text{Активи}}$	0,91	0,42	-0,49
4.2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	$\frac{\text{Чистий прибуток} * 100 \%}{\text{Власнийкапітал}}$	2,87	1,99	-0,88
4.3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	$\frac{\text{Чистийприбуток} * 100 \%}{\text{Чистий дохід від реал.прод.}}$	0,68	0,33	-0,35
4.4	Коефіцієнт рентабельності продукції	$\frac{\text{Чистийприбуток}}{\text{Собіварт.реаліз.прод}} * 100\%$	0,88	0,42	-0,46

Проведений аналіз майнового стану підприємства вказує на те, що коефіцієнт зносу склав, відповідно, 57 % та 60 %, що є великим показником і може негативно відобразитись на діяльності підприємства. Коефіцієнти оновлення та вибуття основних засобів протягом аналізованого періоду не змінювались та були дуже низькими, що вказує на те, що на підприємстві оновлення та вибуття основних засобів відбувається дуже рідко.

Показники платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства протягом аналізованого періоду були в межах оптимального значення. Всі вони, окрім коефіцієнту фінансування, зросли станом на кінець 2018 року. Це є позитивною тенденцією в діяльності підприємства.

Проведений аналіз ділової активності підприємства свідчить про те, що в 2018 році коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості зменшився порівняно з 2017 роком на 3,51 за рахунок збільшення кредиторської заборгованості підприємства. Зниження цього коефіцієнта оцінюється негативно.

В 2018 році тривалість одного обороту кредиторської заборгованості збільшилася порівняно з 2017 роком на 42 дні. Зростання тривалості одного обороту кредиторської заборгованості свідчить про зниження швидкості сплати заборгованості підприємства. Зростання цього коефіцієнта оцінюється негативно.

В 2018 році коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості зріс порівняно з 2017 роком на 0,27 за рахунок зменшення продажу в кредит та збільшення швидкості сплати заборгованості підприємства. Зростання цього коефіцієнта оцінюється позитивно.

В 2018 році тривалість одного обороту дебіторської заборгованості зменшилася порівняно з 2017 роком на 5 днів за рахунок зменшення продажу в кредит та збільшення швидкості сплати заборгованості підприємства. Зниження цього коефіцієнта оцінюється позитивно.

В 2018 році коефіцієнт оборотності власного капіталу збільшився порівняно з 2017 роком на 1,77 за рахунок зниження розміру капіталу. Це викликано прискоренням кругообігу загального капіталу.

За проведеним аналізом рентабельності підприємства можна зробити такі висновки.

Коефіцієнт рентабельності діяльності, який показує скільки припадає чистого прибутку на одиницю інвестованих в активи підприємства коштів, в 2018 році знизився на 0,49. Це є негативною тенденцією, оскільки в нормі цей показник повинен зростати.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, який показує скільки припадає чистого прибутку на одиницю власного капіталу, в 2018 році

знизився на 0,88. В нормі цей показник повинен зростати, тому його зниження є негативним.

Коефіцієнт рентабельності діяльності також знизилась в 2018 році (на 0,46), що є небажаним для підприємства.

Коефіцієнт рентабельності продукції, який показує скільки валового прибутку містить кожна грошова одиниця реалізованої продукції, в знизився на 0,56. Це свідчить про зниження ефективності господарської діяльності підприємства.

Отже, в цілому фінансовий стан ТОВ «ЗЛМЗ» є нормальним.

Коефіцієнт вірогідності банкрутства (індекс Альтмана) являє собою функцію від деяких показників, які характеризують економічний потенціал підприємства та результати його роботи за минулий період (2 періоди).

Коефіцієнт вірогідності банкрутства (Z-рахунок Альтмана) = $1,2 \times K1 + 1,4 \times K2 + 3,3 \times K3 + 0,6 \times K4 + 1,0 \times K5$.

Алгоритм розрахунку індексу Альтмана подано у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Алгоритм розрахунку індексу Альтмана

	Алгоритм розрахунку показника	Техніка розрахунку за даними фінансової звітності
K1	Балансовий прибуток : Середньорічна вартість активів	Ф. 1 ряд. 1195 : Ф. 1 ряд. 1300 (Середньорічна вартість)
K2	Нерозподілений прибуток : Середньорічна вартість активів	Ф. 1 ряд. 1420 : Ф. 1 ряд. 1300 (Середньорічна вартість)
K3	Валовий прибуток : Середньорічна вартість активів	Ф. 2 ряд. 2090 : Ф. 1 ряд. 1300 (Середньорічна вартість)
K4	Власний капітал: Позиковий капітал	Ф. 1 ряд. 1495 : Ф. 1 ряд. 1695 (Середньорічна вартість)
K5	Чиста виручка від реалізації : Середньорічна вартість активів	Ф. 2 ряд. 2000 : Ф. 1 ряд. 1300 (Середньорічна вартість)

Розрахунок Z-рахунка за 2017-2018 роки подано у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Таблиця розрахунку Z-рахунка за 2017-2018 роки

Формула розрахунку	Фактичне значення		Ймовірність банкрутства
	2017 р.	2018 р.	
$1,2 \times K1 + 1,4 \times K2 + 3,3 \times K3 + 0,6 \times K4 + 1,0 \times K5$	3,08	3,15	низька

Розрахунок фактичного значення коефіцієнту Альтмана:

2017 р.: $Z = 1,2 \times 0,38 + 1,4 \times 0,01 + 3,3 \times 0,27 + 0,6 \times 0,74 + 1,0 \times 1,27 = 3,08$

2018 р.: $Z = 1,2 \times 0,39 + 1,4 \times 0,01 + 3,3 \times 0,21 + 0,6 \times 1,04 + 1,0 \times 1,35 = 3,15$

Розрахунок індексу Альтмана показав, що ймовірність банкрутства ТОВ «ЗЛМЗ» є низькою.

Аналіз показав, що ТОВ «ЗЛМЗ» фінансово стійке підприємство та в цілому фінансовий стан ТОВ «ЗЛМЗ» оцінено як стабільний.

Отже, у другому розділі магістерської дипломної роботи зроблено аналіз формування системи обліку та оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ». Запорізький ливарно-механічний завод – підприємство металургійної промисловості в Запоріжжі. Основні види продукції – виливниці для металургійних заводів, металоконструкції, запчастини і збірні вузли.

ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод» (ТОВ «ЗЛМЗ») засновано 1 серпня 2016 року у базі виробничих потужностей механічного, ливарного цехів і цеху металоконструкцій комбінату «Запоріжсталь».

Бухгалтерія ТОВ «ЗЛМЗ» є самостійним структурним підрозділом підприємства. Завдання бухгалтерії ТОВ «ЗЛМЗ»: організація обліку фінансово-господарської діяльності підприємства; здійснення контролю за збереженням власності, правильним витрачанням коштів і матеріальних цінностей, дотримання режиму економії і господарського розрахунку.

До складу бухгалтерії входять такі підрозділи – розрахунковий відділ і матеріальна бухгалтерія. Організація обліку на ТОВ «ЗЛМЗ» організовано відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ, затверджених національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Наказу № 291 Міністерства фінансів України від 31 листопада 1999 р. «Про затвердження Плану рахунків і бухгалтерського обліку і інструкції з його використання» та

Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

ТОВ «ЗЛМЗ» застосовує рахунки класів 0-7, 9. Рахунки класу 8 «Витрати за елементам» не використовуються.

Форма бухгалтерського обліку – журнальна, як певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них.

Фінансовий результат від діяльності товариства визначається щомісяця на рахунку 79 «Фінансові результати». Податковий облік організовано відповідно до податкового законодавства.

На ТОВ «ЗЛМЗ» облік розрахунків з постачальниками та підрядниками організовано відповідно Наказу про облікову політику.

Щоб відобразити поточні розрахунки з постачальниками та підрядниками за поставлені ними ТМЦ, виконані роботи, надані послуги, на ТОВ «ЗЛМЗ» застосовують такі субрахунки до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»: 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»; 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками».

При погашенні заборгованості перед постачальниками та підрядниками виконують запис: Д-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» — К-т 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках».

У разі придбання ТМЦ, робіт і послуг на умовах передоплати облік розрахунків за поточними авансами, виданими іншим підприємствам та організаціям, ведуть на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Залежно від того, в якій валюті здійснюються розрахунки, до субрахунку 371 відкривають відповідні субрахунки другого порядку.

По дебету субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображають суми виданих авансів (попередньої оплати) за товари, роботи, послуги в кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів (К-т 30, 31).

Після виконання постачальниками та підрядниками своїх зобов'язань по кредиту субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами»

відображають погашення дебіторської заборгованості за авансами в кореспонденції з дебетом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Також по кредиту субрахунку 371 відображають суми, повернені постачальниками або підрядниками як невикористані, у кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів. Крім того, по кредиту субрахунку 371 здійснюють списання заборгованості за виданими авансами в разі визнання її безнадійною.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ» будують за такою схемою: інформацію про розрахунки, в першу чергу, в розрізі контрагентів, за країнами контрагентів, за валютою розрахунків, за контрактами, за первинними документами, за предметом розрахункових операцій. Регістром аналітичного обліку розрахунків з постачальниками є розшифровка розрахунків з контрагентами.

Організація синтетичного обліку розрахунків з постачальниками здійснюється в Журналі 3, а аналітичний – у відомості аналітичного обліку 3.3. Відомість 3.3 на підприємстві ведуть для кожного постачальника, відводять необхідну кількість рядків, виходячи з можливої кількості документів (товарно-транспортних накладних, рахунків, платіжних доручень), дані яких вносяться.

При розрахунках з постачальниками за умов, що обидві сторони є платниками ПДВ у покупця виникає право на податковий кредит, тобто сума ПДВ у вартості придбаних ТМЦ, зменшує зобов'язання по цьому податку перед бюджетом. При цьому діють наступні правила:

- податковий кредит виникає при реєстрації податкової накладної постачальником у ЄРПН (відповідно ПКУ);
- податковий кредит нараховується за правилом першої події: на дату здійсненого авансу (попередньої оплати) або на дату отримання ТМЦ (відповідно ПКУ).

Якщо було перераховано аванс, то за умови проходження реєстрації податкової накладної ТОВ «ЗЛМЗ» отримує право на податковий кредит.

Перерахування авансу дає право на податковий кредит, але за умови реєстрації податкової накладної.

Отже, облік розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ» є найважливішою ділянкою бухгалтерської роботи. Розрахунки з постачальниками здійснюються в готівковій формі через касу та в безготівковій формі платіжною картою або через поточний рахунок підприємства. Порядок і форми розрахунків з постачальниками визначаються договорами, внаслідок виконання яких у підприємства виникають поточні зобов'язання – кредиторська заборгованість. Аналіз фінансового стану показав, що ТОВ «ЗЛМЗ» фінансово стійке підприємство та в цілому фінансовий стан ТОВ «ЗЛМЗ» оцінено як стабільний.

З ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ,
ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З
ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ НА ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЛИВАРНО-
МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД»

3.1 Проведення аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ»

На замовлення ТОВ «ЗЛМЗ» був укладений договір про надання аудиторських послуг №1

Договір про надання аудиторських послуг №1

м. Запоріжжя

10 вересня 2019 року

Хорольська Наталія Вадимівна (ВИКОНАВЕЦЬ), з одного боку, та ТОВ «ЗЛМЗ» (надалі іменується «ЗАМОВНИК»), в особі Долгозв'язо Ігор Володимирович, далі по тексту разом - СТОРОНИ, уклали дійсний договір про нижченаведене.

Предмет договору

ВИКОНАВЕЦЬ надає аудиторські послуги ЗАМОВНИКУ, а саме:

- в період чинності даного Договору на підставі запитів ЗАМОВНИКА ВИКОНАВЕЦЬ надає консультації (усні, письмові) відносно фінансово-господарської діяльності ЗАМОВНИКА, в тому числі відносно бухгалтерського, податкового законодавства;
- у разі необхідності на підставі письмового запиту ЗАМОВНИКА проводить ініціативний аудит звітності ЗАМОВНИКА;
- надає Інші супутні аудиту послуги ЗАМОВНИКУ, а саме при необхідності забезпечує присутність спеціалістів ТОВАРИСТВА при проведенні перевірок органами державної фіскальної служби.
- Умови договору
- Ініціативний аудит ЗАМОВНИКА здійснюється згідно запитів ЗАМОВНИКА по мірі необхідності на підставі даних з первинних,

облікових, звітних документів ЗАМОВНИКА. ВИКОНАВЕЦЬ не несе відповідальності за достовірність переданих йому ЗАМОВНИКОМ первинних документів та іншої інформації.

- Датою початку надання аудиторських послуг за даним Договором вважається дата підписання СТОРОНАМИ цього договору.

- Датою закінчення надання послуг за даним Договором вважається дата підписання СТОРОНАМИ акту приймання-передачі виконаних робіт (надання послуг). ВИКОНАВЦЕМ ЗАМОВНИКУ висновку (звіту) по результатам роботи.

- ВИКОНАВЕЦЬ гарантує конфіденційність матеріалів перевірки та інших наданих послуг.

- Всі суперечки або розходження, які можуть виникнути в процесі виконання дійсного договору, дійсні тільки у тому випадку, якщо вони пред'явлені для розгляду у письмовій формі та підписані вповноваженими представниками ВИКОНАВЦЯ та ЗАМОВНИКА.

- Розрахунки та оплата по договору

- ЗАМОВНИК здійснює оплату за цим Договором в безготівковому порядку платіжним дорученням на розрахунковий рахунок ВИКОНАВЦЯ, реквізити якого вказані в п. 7 даного Договору, але не пізніше останнього робочого дня поточного місяця аудиторського обслуговування.

- Вартість аудиторського обслуговування за даним Договором становить 16500 (шістнадцять тисяч п'ятсот) гривень, без ПДВ на календарний місяць.

- Права та обов'язки сторін

Під час надання аудиторських послуг ВИКОНАВЕЦЬ має право перевіряти та вивчати установчі документи, бухгалтерські реєстри та книги, баланси та звіти, договори, плани, кошториси та інші документи, наявність грошових сум та цінних паперів, наявність та правильність витрачання матеріальних цінностей, отримувати пояснення посадових осіб ЗАМОВНИКА та додаткові матеріали, а також здійснювати інші аудиторські

процедури, які необхідні для належного виконання поставлених перед ним задач.

- ЗАМОВНИК зобов'язується здійснити всі необхідні заходи для нормальної роботи ВИКОНАВЦЯ: забезпечення робочим місцем, в тому числі комп'ютером, забезпечити друковане оформлення матеріалів перевірки, які виходять з дійсного договору.

- Кожна із сторін зобов'язується виконувати свої зобов'язання належним чином, допомагаючи іншій стороні у виконанні своїх обов'язків.

- Права та зобов'язання за даним договором не підлягають передачі третім сторонам.

Відповідальність сторін

Сторони звільняються від відповідальності за часткове або повне невиконання зобов'язань по договору, якщо таке виявилось результатом неперевершеної сили.

Відповідальність сторін за всіма претензіями та позовами обмежується сумами, отриманими або підлягаючими отриманню до умов дійсного договору.

За невиконання або часткове невиконання зобов'язань по дійсному договору сторони несуть матеріальну відповідальність у відповідності до чинного законодавства.

Прикінцеві положення

Дійсний договір складений у двох примірниках, по одному для кожної із сторін, що мають однакову юридичну силу з моменту його підписання двома сторонами.

Даний договір набирає чинності з дня його підписання сторонами та діє до повного виконання сторонами своїх зобов'язань за даним договором.

Зміни та доповнення, додаткові угоди та додатки до цього договору будуть його невід'ємною частиною і матимуть юридичну силу у разі, якщо вони викладені у письмовій формі та підписані Сторонами.

Усі правовідносини, що виникають у зв'язку з виконанням умов даного договору і не врегульовані ним, регламентуються (регулюються) нормами чинного в Україні законодавства.

МІСЦЕЗНАХОДЖЕННЯ ТА РЕКВІЗИТИ СТОРІН:

ЗАМОВНИК

ТОВ «ЗЛМЗ»

69008, Запорізька обл., місто Запоріжжя, Заводський район, вулиця Південне шосе, будинок 72.

ВИКОНАВЕЦЬ

Хорольська Наталія Вадимівна

04071, м. Київ, вул. Оленівська, 16

Р/р 26003301018001 в Відділенні «Кредитний центр «Поділ» ВАТ ВТБ Банк м. Києва, МФО 321767

Код ЄДРПОУ 31725342

Свідоцтво про сплату єдиного податку

№ 2656010921

Свідоцтво про включення в Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги № 2729.

Хорольською Н.В. проведено аудит фінансової звітності ТОВ «ЗЛМЗ», яка включає:

включає:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) станом на 31.12.2018 року;
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік;
- Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 2018 рік;
- Звіт про власний капітал за 2018 рік;
- Примітки до річної фінансової звітності за 2018 рік.

Відповідальність керівництва і осіб, кого наділено найвищими повноваженнями відповідальних за фінансову звітність.

Керівництво несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до МСФЗ та за таку систему внутрішнього

контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Товариства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовано, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, окрім випадків, коли керівництво має намір ліквідувати Товариство чи припинити її діяльність, або коли у нього відсутня будь-яка інша реальна альтернатива, крім ліквідації або припинення діяльності.

Особи, відповідальні за корпоративне управління, несуть відповідальність за нагляд за підготовкою фінансової звітності Товариства

Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності

Нашими цілями є отримання обґрунтованої впевненості, що фінансова звітність в цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та випуск звіту аудитора, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, коли воно існує. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки; вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та МСА (видання 2016-17 року) в якості національних стандартів аудиту (НСА) рішенням Аудиторської палати України № 361 від 08.06,2018 року, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом всього завдання з аудиту. Окрім того, ми:

- ідентифікуємо та визначаємо ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо та виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, та отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки. Ризик не виявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, невірні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;
- отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, для розробки аудиторських процедур, які б відповідали обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю Товариства;
- оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок та відповідного розкриття інформації, зроблених управлінським персоналом;
- доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та, на основі отриманих аудиторських доказів, доходимо висновку, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, які поставили б під значний сумнів здатність Товариства продовжувати безперервну діяльність. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повніші привернути увагу в своєму звіті аудитора до відповідного розкрили інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах, отриманих до дата нашого звіту аудитора. Тим не менш, майбутні події або умови можуть примусити Товариство припинити свого діяльність на безперервній основі;

- оцінюємо загальне подання, структуру та зміст фінансової звітності включно з розкритими інформації, а також те, чи показує фінансова звітність операції та події, що лежать в основі її складання, так, щоб досягти достовірного відображення.

Ми повідомляємо керівництво та осіб, відповідальних за корпоративне управління, інформацію про запланований обсяг та час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, виявлені під час аудиту, включаючи будь-які суттєві недоліки заходів внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

Ми також надаємо керівництву та відповідальним особам за корпоративне управління, твердження, що ми виконали доречні етичні вимоги щодо незалежності, та повідомляємо їх про всі стосунки та інші питання, які могли б обґрунтовано вважатись такими, що впливають на нашу незалежність, а також, де це застосовано, щодо відповідних застережних заходів.

Хорольська Н.В.

Підприємство: ТОВ «ЗЛМЗ»

Період перевірки: 01.01.2017р-31.12.2018р.

Мета аудиту фінансової звітності:

1. Перевірка відповідності заповнення форм фінансової звітності вимогам діючого законодавства.
2. Перевірка правильності визначення фінансового результату.
 - Перевірка узгодження показників різних форм фінансової звітності.
3. Формування висновку про достовірність фінансової звітності та дійсність відображення фінансового стану підприємства.
4. Аналіз структури активів та пасивів підприємства, а також фінансового стану підприємства та рентабельності у порівнянні на початок та на кінець звітного періоду.
5. Одержання інформації, що необхідна для висновку про можливість подальшої діяльності підприємства.

Виконання процедури: складання програми аудиту фінансової звітності. Програма аудиту фінансової звітності та аналітичних процедур (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Програма аудиту фінансової звітності та аналітичних процедур

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Індекс робочого документу	Примітки
1	Перевірка порівнянності показників форм річної фінансової звітності	Хорольська Н.В.	РД2	
2	Перевірка відповідності залишків на початок звітного періоду		РД3	
3	Аналіз активів підприємства та джерел їх формування		РД4	
4	Тест відповідності даних звіту про фінансові результати в частині даних за 2018 р.		РД5	
5	Розрахунок коефіцієнтів фінансового стану підприємства.		РД6	
6	Аналіз фінансово-майнового стану підприємства	Хорольська Н.В.	РД7	
7	Розрахунок показників аналізу фінансового стану та рентабельності підприємства		РД8	
8	Визначення здатності подальшого функціонування підприємства		РД9	
9	Розрахунок індексу Альтмана	Хорольська Н.В.	РД10	
10	Формування висновку незалежного аудитора про достовірність наданої фінансової звітності		РД11	

Результати перевірки порівнянності показників форм річної фінансової звітності подано у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Результати перевірки порівнянності показників форм річної фінансової звітності

№ з/п	Показники, що порівнюються		Порівнювальні показники		Відхилення (+>-)
	Джерело інформації	Значення	Джерело інформації	Значення	
1	2	3	4	5	
Форма № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)					
1	Рядок 1000, гр. 4	123	Рядок 1001 - Рядок 100	285-162 = 123	-
2	Рядок 1010, гр. 4	45969	Рядок 1011 - 1012	113194-67498 =45696	-

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
3	Рядок 1095, гр. 4	51554	Сума рядків 010, 030, 045	$123+45969+5462=51554$	-
4	Рядок 1195, гр. 4	72525	Сума рядків 1100, 1125, 1130, 1135, 1155, 1165, 1190	$21968+41618+6041+535+1818+116+429=72525$	-
5	Рядок 1300, гр. 4	124079	Сума рядків 1095,1195	$51554+72525=124079$	-
6	Рядок 1495, гр. 4	59776	Сума рядків 1400,1410, 1420	$17602+35978+3870+2326=59776$	-
7	Рядок 1595, гр. 4	10947	Сума рядків 1515,1520,	$30+10917=10947$	-
8	Рядок 1695, гр. 4	53356	Сума рядків 1600,1615, 1617,1620,1625,1630, 1690	$14663+15504+362+256+739+1563+20269=53356$	-
Форма № 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)					
9	Рядок 2090, гр. 3	57560	Рядок 2000 - 2050	$258166-200606=57560$	-
10	Рядок 2190, гр. 3	23320	Рядок 2090 + 2120 — 2130 - 2150 - 2180	$57560+39673-7251-25717-40945=23320$	-
11	Рядок 2290, гр. 3	2207	Рядок 2190+2220+2240 - 2250-2270	$23320+960+313796-25417-310452=2207$	-
12	Рядок 2350, гр. 3	1743	Рядок 2290-2300	$2207-464=1743$	-

Перевірка ідентичності залишків за статтями активів та пасивів на початок звітного року залишкам на кінець попереднього року.

Виконання процедури: проведення порівняння у бухгалтерському обліку залишків за статтями активів та пасивів (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Тест відповідності залишків на початок звітного року залишкам на кінець минулого року

Стаття	код рядка	залишки на кінець попереднього періоду	залишки на початок звітного року	Відхилення
1	2	3	4	5
Актив				
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи				
Залишкова вартість	1000	136	123	-13
Первинна вартість	1001	214	285	+71
Знос	1002	(78)	(162)	-84
Незавершене виробництво	1005			

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
Основні засоби	1010	48366	45969	-2397
Залишкова вартість				
Первинна вартість	1011	111417	113194	+ 1777
Знос	1012	(63051)	(67498)	-4447
Довгострокові біологічні активи	1020			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
- інші фінансові інвестиції	1035	135001	5462	-129539
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	85		-85
Відстрочені податкові активи	1045	342		-342
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	183930	51554	-132376
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	16186	21968	+5782
Поточні біологічні активи	1110			
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	51824	41618	-10206
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за авансами виданими	1130	3056	6041	+2985
з бюджетом	135	1561	535	-1026
у тому числі з податку на прибуток	1136			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	224	1818	+ 1594
Гроші та їх еквіваленти	1165	1020	116	-904
1	2	3	4	5
Витрати майбутніх періодів	1170			
Інші оборотні активи	1190	1477	429	-1048
Усього за розділом II	1195	75851	72525	-3326
III. Необоротні активи та групи вибуття	1200			
БАЛАНС	1300	259781	124079	-135702
Пасив				
I. Власний капітал				
Зареєстрований капітал	1400	17602	17602	0
Капітал у дооцінках	1405			
Додатковий капітал	1410	39299	35978	-3321
Резервний капітал	1415	3870	3870	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	828	2326	+1498
Неоплачений капітал	1425			
Вилучений капітал	1430			
Усього за розділом I	1495	61599	59776	-1823
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500			

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
Довгострокові кредити банків	1510			
Інші довгострокові зобов'язання	1515	43	30	-13
Довгострокові забезпечення	1520	135000	10917	-124083
Цільове фінансування	1525			
Усього за розділом II	1595	135043	10947	-124096
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	18324	14663	-3661
Поточна кредиторська заборгованість за:				
довгостроковими зобов'язаннями	1610			
товари, роботи, послуги	1615	24041	15504	-8537
з одержаних авансів	1617	5928	362	-5566
розрахунками з бюджетом	1620	138	256	+ 118
у тому числі з податку на прибуток	1621			
розрахунками зі страхування	1625	567	739	+ 172
розрахунками з оплати праці	1630	1252	1563	+311
Поточні забезпечення	1660			
Доходи майбутніх періодів	1665			
Інші поточні зобов'язання	1690	12889	20269	+7380
Усього за розділом III	1695	63139	53356	-9783
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700			
Баланс	1900	259781	124079	-135702

Валюта балансу зменшилась на 135702 тис. грн. завдяки зменшенню в активі балансу розміру необоротних активів (на 132376 тис. грн.), оборотних активів (на 3326 тис. грн.), а також пасивів, таких як: власний капітал (на 1823 тис. грн.), довгострокові зобов'язання і забезпечення (на 124096 тис. грн.), а поточні зобов'язання і забезпечення (на 9783 тис. грн.).

Мета перевірки: встановити, чи є можливість у підприємства здійснювати постійну діяльність не менше одного року після закінчення звітного періоду.

Виконання процедури: анкетування та ознайомлення з особливостями здійснення на підприємстві певних операцій з погашення боргів, витрачання обігових коштів та ін.

У таблиці 3.4 подана Анкета по визначенню здатності подальшого функціонування підприємства.

Таблиця 3.4 – Анкета по визначенню здатності подальшого функціонування підприємства

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інф. відсутня	
Чи виявлено за результатами аудиту умови, які викликають сумніви у можливості подальшого функціонування підприємства					
1	неодноразові збитки від операцій		+		
2	невистачання обігових коштів		+		
3	заборгованість по дивідендах		+		
4	невиплата позики		+		
5	порушення статутних вимог до розмірів капіталу		+		
6	втрата основних кадрів		+		
7	втрата управлінського персоналу		+		
8	втрата ліцензії або патенту			+	не було раніше
9	втрата монопольних прав (якщо вони були раніше)			+	не було раніше
10	втрата основних постачальників		+		
11	втрата основних покупців (замовників)			+	
12	простої або інші проблеми в організації праці			+	
13	незадовільні фінансові коефіцієнти		+		

Отже, підприємство здатне до подальшого функціонування, оскільки умов, які б викликали сумніви у можливості подальшого функціонування підприємства в ході перевірки не було виявлено.

Стратегія проведення аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками розробляється виходячи з МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». На підготовчій стадії аудиту оцінюється система внутрішнього контролю підприємства.

З метою оцінки ефективності внутрішнього контролю аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує питання викладені у наступному документі.

Таблиця 3.5 – Тест оцінки ефективності внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками і підрядниками

№ п/з	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
1	Чи функції, пов'язані з закупівлями, відділені від функцій, зв'язаними із запитами, відвантаженням		+		
2	Чи обробка рахунків-фактур і кредиторської заборгованості відділена від функції ведення головної книги		+		
3	У випадку виходу у відпустку співробітників, в обов'язки яких входить робота з закупівлями і кредиторською заборгованістю, на виконання цих обов'язків призначають інших осіб		+		
4	Чи доступ до комп'ютеризованих записів по постачальникам і кредиторській заборгованості обмежений тими особами, яким необхідний такий доступ у рамках службових обов'язків	+			
5	Чи замовлення на закупівлю і прибуткові документи оформляються в порядку послідовності	+			
6	Чи витрати, пов'язані з придбанням, підтверджуються затвердженими рахунками-фактурами й іншими додатковими документами	+			
7	Чи ведеться аналітичний облік у розрізі кожного постачальника і підрядника	+			
8	Чи звіряються дані журналів по кредиторській заборгованості з даними Головної книги	+			
9	Чи здійснюється контроль за своєчасністю погашення кредиторської заборгованості по розрахункам з постачальниками і підрядниками	+			
10	Чи ведеться періодична перевірка закупівельних цін особою, що не працює у відділі закупівель	+			
11	Чи здійснюються офіційні процедури по вибору постачальників на конкурсній основі	+			
12	Чи перевіряється арифметична точність рахунків-фактур, накладних тощо	+			

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання

плану аудиту. План аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками подано у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – План аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками

№ п/з	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1	Перевірка відповідності облікової політики щодо розрахунків з постачальниками і підрядниками нормам діючого законодавства	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
2	Перевірка правильності класифікації і оцінки даного виду заборгованості	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
3	Звірка залишків по рахунку 63 за даними головної книги з залишками в облікових регістрах	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
4	Перевірка наявності і дійсності договорів купівлі-продажу	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
5	Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
6	Зустрічна перевірка даних договору, документів на оплату, та інших супровідних документів з даними відображеними у аналітичному та синтетичному обліку	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
7	Перевірка правильності проведення взаємозаліку заборгованості	Хорольська Н.В.	01.02.19.	
8	Формулювання висновків за результатами аудиту	Хорольська Н.В.	01.02.19.	

Під час аудиту вказаних операцій аудитором застосовувались такі прийоми:

- правова оцінка укладання договорів на постачання продукції;
- письмове підтвердження третіх осіб;
- перевірка документів, отриманих суб'єктами підприємницької діяльності від третіх осіб;
- застосування прийому інспекції та аналітичних процедур.

Аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками здійснювся у такій послідовності. Спочатку з'ясовується стан бухгалтерського обліку,

фінансової звітності та внутрішнього контролю. Це дає змогу визначити напрями подальшої перевірки та ті ділянки обліку, яким потрібно приділити більше уваги у зв'язку з виявленими порушеннями.

Оцінивши стан внутрішнього контролю, аудитор робить висновок щодо ступеня довіри його даним і можливості їх використання для цілей аудиту. Після цього встановлює відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку, відповідності первинного обліку даним балансу.

Незалежно від отриманих результатів аудитор проводить вибірккову перевірку найбільших сум кредиторської заборгованості, досліджує договори купівлі-продажу та первинні документи. Після цього здійснює інвентаризацію розрахунків з метою подальшої звірки її даних з фактичними даними, відображеними у Головній книзі, балансі підприємства, аналітичними даними розрахункових рахунків (звіряє залишки на початок звітного періоду, відображені в регістрах бухгалтерського обліку, із залишками за попередній звітний період). Все це здійснюється з метою уточнення реальності даного виду кредиторської заборгованості.

Важливим аспектом аудиту є перевірка правильності відображення зобов'язань в обліку. Для цього встановлюється правильність кореспонденції рахунків за здійсненими операціями; перевірити облікові регістри, призначені для обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками, та первинні документи, що були основою для їх складання. Так аудитор встановлює достовірність рахунків-фактур постачальників і повноту оприбуткування матеріальних запасів шляхом звірки рахунків з доданими до них прибутковими документами, даними складського та бухгалтерського обліку (табл. 3.7). Ефективним також є застосування зустрічних перевірок.

З метою виявлення зловживань щодо привласнення придбаних цінностей шляхом фальсифікації записів на рахунках бухгалтерського обліку з'ясовують правильність кореспонденції рахунків, зазначеної в розрахункових документах, і відповідність сум відповідних дебетових оборотів матеріальних рахунків за журналом. Важливим моментом є

встановлення законності списання нестач, втрат від псування запасів з вини постачальників та правильність віднесення цих сум на відповідні рахунки.

Таблиця 3.7 – РД 21. Звірка накладних, отриманих від постачальників з даними складського обліку

Постачальник	Номер і дата накладної згідно з обліком	Назва ТМЦ за накладною	Сума за накладною	Номер картки складського обліку та дата запису	Сума, вказана у картці	Розбіжність між накладною та карткою	Причини розбіжностей
1	2	3	4	5	6	7	8
ТОВ «Релта»	№ 17, 22.10.18.	Мідь ТРП123	12000,00	№ 19, 24.10.18.	12000,00	Невідповідність дати	Не встановлено
ТОВ «Релта»	№ 18, 22.10.18.	Провід Мп13	18000,00	№ 120, 28.10.18.	12000,00	Невідповідність дати	Не встановлено

Наступним етапом є визначення правильності формування статей балансу, в яких відображається інформація про розрахунки з постачальниками і підрядниками. Перевірку здійснюють за даними Головної книги, реєстрів синтетичного і аналітичного обліку шляхом співставлення залишків на початок і кінець звітної періоду, із залишками за відповідними статтями ф.1 Баланс (Звіт про фінансовий стан). Звірення залишку заборгованості за даними Головної книги з залишками в облікових реєстрах (РП-23) подано у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Звірення залишку заборгованості за даними Головної книги з залишками в облікових реєстрах (РП-23)

Рахунок у Головній книзі	Залишок по Головній книзі	Залишок по журналу 3	Відхилення (гр.2 - гр. 3)	Причини
1	2	3	4	5
631	24041000,00	24041000,00	-	-
Разом:	24041000,00	24041000,00	-	-

Перелік актів звірки на підтвердження кредиторської заборгованості (РП-24) подано у таблиці 3.9.

Також аудитор звертає увагу на своєчасність поставок, відповідність кількості та якості поставленої продукції вимогам договору, на використання підприємством своїх прав у разі порушення умов договору, правильність і обґрунтованість цін.

Договори купівлі-продажу підлягають перевірці за формою, змістом, арифметично. При перевірці правильності оформлення договорів аудитор з'ясує наявність обов'язкових реквізитів: місце підписання контракту, найменування постачальника та одержувача, суму договору відповідно до специфіки, ціну, умови поставки, умови платежу, документи, які підтверджують поставки, кількість і якість товару, форс-мажорні обставини.

Таблиця 3.9 – Перелік актів звірки на підтвердження кредиторської заборгованості (РП-24)

Кредитор (повна назва підприємства, без скорочення)	Код рядка у журналі 3	Сума кредиторської заборгованості	Дата виникнення заборгованості	Підстава виникнення заборгованості	Згідно з актом звірвання від кредитора		Примітка (відхилення, причини)
					Сума	Дата	
1	2	3	4	5	6	7	8
ТОВ «Алекс Полімербуд»	23	35000,00	04.06.18.	Отримання сировини	35000,00	04.06.18.	-
ТОВ «Серіол-Плюс»	24	5000,00	05.06.18.	Отримання матеріалів	5000,00	05.06.18.	-
ТОВ ТЛС «Єдність»	25	6630,00	08.06.18.	Отримання матеріалів	6630,00	08.06.18.	-
ТОВ «Конкорд Інжинірінг»	26	7580,00	10.06.18.	Отримання матеріалів	7580,00	10.06.18.	-
Разом:	-	54210,00	-	-	54210,00	-	-

Повноту оприбуткування запасів установлюють порівнянням даних платіжних документів та книг складського обліку, звітів про рух матеріальних цінностей, регістрів аналітичного обліку за розрахунками з постачальниками. Аудитор встановлює своєчасність і повноту оплати кожного рахунку-фактури, правомірність віднесення на рахунки розрахунків

матеріальних цінностей, повноту оприбуткування матеріальних цінностей на балансових рахунках і субрахунках, правильність оприбуткування, оцінки та відображення в регістрах обліку невідфактурованих поставок тощо.

На заключному етапі аудитор виявляє у бухгалтерському балансі суми, щодо яких минув строк позовної давності, з'ясувати порядок списання такої кредиторської заборгованості, відповідність його встановленим вимогам.

АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК

незалежного аудитора Хорольської Н.В.

м. Запоріжжя

30 вересня 2019 року

Аудитором Хорольської Н.В. проведена аудиторська перевірка розрахунків на ТОВ «ЗЛМЗ» за 2017–2018 рр.

Підставою проведення аудиту є договір №1 від 10 вересня 2019 р.

Особа відповідальна за фінансовий стан директор ТОВ «ЗЛМЗ» Долгозвяго Ігор Володимирович.

Початок аудиту: 10 вересня 2019 р.

Аудит закінчений: 30 вересня 2019 р.

Питання винесені на перевірку:

- формування висновку про достовірність фінансової звітності та дійсність відображення фінансового стану підприємства;
- аудит розрахунків з постачальниками;
- визначення правильності відображення кореспонденції рахунків;
- визначення правильності відображення у фінансовій звітності.

Висновки за результатами перевірки:

1. Результатами аудиторської перевірки розрахунків з постачальниками визначено, що дані показники фінансової звітності є достовірними, підтверджуються обліковими даними та первинними документами ТОВ «ЗЛМЗ».

2. На думку аудитора, за винятком впливу питання, описаного в розділі «Основа для думки із застереженням» звіту, фінансова звітність, що

додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан на 31 грудня 2018 року та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996 - XIV щодо складання фінансової звітності».

Отримані аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх, як основи для думки із застереженням.

Хорольська Н.В.

3.2 Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ»

Господарська діяльність суб'єктів господарювання пов'язана з використанням коштів, що перебувають у безперервному кругообігу. У складі джерел коштів підприємства значну питому вагу займають позикові кошти, зокрема кредиторська заборгованість, яка має великий вплив на фінансові результати підприємства та на господарську діяльність загалом.

Підприємства зобов'язані своєчасно розраховуватися за своїми зобов'язаннями. За несвоєчасні розрахунки їм погрожують санкції у вигляді штрафів і неустойки. Однак практика свідчить, що можливість уникнути майнової відповідальності за невиконання власних договірних зобов'язань дає їм змогу ухилятися від взаєморозрахунків із партнерами. Несвоєчасність платежів викликає фінансові ускладнення у підприємств-кредиторів, негативно впливає на їхню господарську діяльність, а в підсумку й на економіку країни загалом.

Тому серед вад платіжної політики підприємства найбільш суттєвим є наявність простроченої кредиторської заборгованості, зокрема перед постачальниками та підрядниками. Наявність простроченої кредиторської

заборгованості викликає такі негативні наслідки для підприємства-боржника, як:

- погіршення показників ліквідності та платоспроможності,
- втрата іміджу надійного партнера на ринку,
- втрату доступу до банківського фінансування,
- банкрутство підприємства.

Причиною виникнення простроченої кредиторської заборгованості може бути прострочена дебіторська заборгованість за поставлену продукцію та надані послуги. Як правило, виручка від реалізації є основним джерелом грошових коштів для підприємства та погашення кредиторської заборгованості, тому необхідно щоб надходження грошових сум від дебіторів передували в часі терміну погашення усіх видів заборгованості.

Для підвищення фінансової результативності всіх видів діяльності та забезпечення платоспроможності підприємствам необхідно прискорити кругообіг оборотного капіталу, а для ефективного використання коштів підприємства необхідно навчитися правильно ними управляти, причому використовувати ефективні методи управління кредиторською заборгованістю.

Для інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень пропонуємо додати такі облікові реєстри, в яких буди обліковуватися інформація щодо розподілу заборгованості підприємства за термінами погашення. Поділ заборгованості на довготермінову та поточну необхідний для оцінювання ліквідності та платоспроможності підприємства. Крім того, групують поточну заборгованість за термінами її виникнення. Таке групування необхідне як для фінансового планування, так і для контролю, зокрема для своєчасного виявлення простроченої, сумнівної та безнадійної заборгованості. Такий документ матиме назву «Відомості розрахунків із постачальниками (підрядниками)» [45].

Форма запропонованої відомості будується так, щоб відобразити всі операції, які були здійснені підприємством із конкретним постачальником

(підрядником) протягом року (отримання товарно-матеріальних цінностей (послуг) за конкретною поставкою; отримання передплати за конкретну поставку; оплата заборгованості за раніше отриману поставку, ін.).

Ведення цієї відомості дасть змогу спеціалісту, що відповідає за правильність та своєчасність розрахунків із постачальниками та підрядниками, щодня правильно планувати платіжний баланс і здійснювати своєчасне погашення кредиторської заборгованості. Відомість розрахунків із постачальниками (підрядниками) подано у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Відомість розрахунків із постачальниками*

Поставка ТМЦ (послуг)	Умови продажу ТМЦ (послуг), номер договору та дата укладання	Сума поставки за договором і дата поставки	Передплата за даною поставкою ТМЦ (послуг)	Фактична заборгованість за даною поставкою	Заборгованість за попередні поставки	Дата та сума фактично погашеної заборгованості за поставкою	Залишок несплаченої та наявність простроченої заборгованості постачальнику	Інші умови щодо розрахунків з постачальниками
1	2	3	4	5	6	7	8	9

*доопрацьовано за [45]

Дана аналітична відомість розрахунків із постачальниками та підрядниками заповнюється на базі таких первинних документів, як: договір купівлі-продажу; платіжне доручення; акт приймання-передачі; накладна чи рахунок-фактура; авансовий звіт.

Відповідальність за ведення цієї відомості та прийняття рішень щодо розрахунків із постачальниками та підрядниками слід покласти на заступника головного бухгалтера чи найняти окремого бухгалтера, який буде займатися виключно контролем і оформленням даного документа. Розроблений аналітичний документ доцільно вести протягом року, після чого він закривається та передається до архіву, де строк його збереження становить три роки. Залишки ж переносяться до новоствореного документу наступного

звітнього періоду.

Відповідальним за надання інформації щодо отримання від постачальників (підрядників) товарно-матеріальних цінностей (послуг) для заповнення вищевказаної аналітичної відомості є бухгалтер-матеріаліст. Щоб своєчасно надати первинні документи щодо отримання від постачальників (підрядників) товарно-матеріальних цінностей (послуг), пропонуємо розробити допоміжний документ, де буде міститися відповідна інформація, а саме «Журнал надходження товарно-матеріальних цінностей (послуг) від постачальників (підрядників)».

«Журнал надходження товарно-матеріальних цінностей та послуг від постачальників (підрядників)» оптимальніше буде вести у хронологічному порядку на кожен дату поставки (таблиця 3.11).

Таблиця 3.11 – Журнал надходження товарно-матеріальних цінностей (послуг) від постачальників (підрядників)*

Постачальник	Документ поставки	Дата поставки	Сума поставки	Умови продажу

*доопрацьовано за [45]

Оформлений відповідним чином журнал бухгалтер-матеріаліст передає для обробки спеціалісту не пізніше наступного дня, коли цей журнал був створений, спеціалісту, який, своєю чергою, заповнює «Відомість розрахунків із постачальниками (підрядниками)». Після обробки журнали за певний календарний період зшиваються та передаються до архіву, де зберігатимуться протягом трьох років.

Правильна організація обліку зобов'язань потребує суворого дотримання фінансової дисципліни: власної оплати боргів за зобов'язаннями і забезпечення своєчасного одержання коштів за реалізовану продукцію та надані послуги. Для поліпшення організації обліку доцільно розбити заборгованість за кожним контрагентом за строками її оплати на такі групи: оплата протягом тижня, протягом місяця і протягом трьох місяців та

заносити інформацію у форму для відображення саме заборгованості між постачальниками та покупцями, де буде відображатися термін оплати (таблиця 3.12).

Таблиця 3.12 – Запропонована таблиця для розрахунку заборгованості*

Назва контрагента	Субрахунок	Дата виникнення заборгованості	Сума до оплати протягом		
			тижня	місяця	3-х місяців
1	2	3	4	5	6

*доопрацьовано за [54]

Для вдосконалення розрахунків із постачальниками запропоновано документ під назвою «Реєстр документів до сплати» (таблиця 3.13).

Таблиця 3.13 – Форма реєстру документів до сплати

№ з/п	Назва ТМЦ	Постачальник	Номер рахунку до сплати	Кінцева дата оплати	Сума оплати з ПДВ, грн.	Сплачено сума, дата	Сальдо на кінець дня	Сальдо накопичувально за місяць
1	2	3	4	5	6	7	8	9

* доопрацьовано за [4]

Документ дуже корисний, оскільки сприятиме зростанню ефективності облікової роботи, адже він містить інформацію про те, за що платить підприємство, якими повинні бути терміни оплати, та найголовнішою перевагою документа є наявність у ньому залишків за кожним рахунком на кінець дня, а також накопичувальної інформації на кінець місяця, що дасть змогу контролювати кредиторську заборгованість за конкретним постачальником.

Введення запропонованих аналітичних документів дасть змогу вдосконалити облік кредиторської заборгованості на підприємстві шляхом забезпечення контролю своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарно-матеріальних цінностей, що, своєю чергою, підвищить рівень платіжної дисципліни підприємства.

Важливість управління кредиторською заборгованістю зумовлюється значною її часткою в поточних пасивах підприємства, а це, своєю чергою,

впливає на динаміку показників платоспроможності та ліквідності, які відіграють не останню роль у формуванні репутації підприємства.

Для здійснення повного контролю над кредиторською заборгованістю підприємства необхідно вдосконалити аналітичний облік заборгованості. В обліку пропонується ввести аналітичні рахунки до субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (табл. 3.14) [45].

Таблиця 3.14 – Пропозиції щодо доцільності відкриття аналітичних рахунків до субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Рахунок	Субрахунок	Аналітичні рахунки
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	<ul style="list-style-type: none"> - 631/11 «Заборгованість за товари з майбутньою оплатою»; - 631/12 «Заборгованість за роботи та послуги з майбутньою оплатою»; - 631/21 «Заборгованість за товари, відстрочена»; - 631/22 «Заборгованість за роботи і послуги, відстрочена»; - 631/31 «Прострочена заборгованість за товари»; - 631/32 «Прострочена заборгованість за роботи та послуги».
	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	<ul style="list-style-type: none"> - 632/11 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками з майбутньою оплатою»; - 632/21 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками, відстрочена»; - 632/31 «Заборгованість за товари, роботи, послуги з іноземними постачальниками, прострочена».

Саме за допомогою вищевказаних рахунків відстежуються кредиторська заборгованість, терміни її погашення.

Таким чином, запропоноване вдосконалення об'єднає всю інформацію про кредиторську заборгованість, зробить її цілісною і дасть змогу користувачам, зокрема керівнику підприємства, отримати повну інформацію щодо стану заборгованості перед кредиторами за отримані товари та послуги, надані роботи. Вищевикладені пропозиції будуть сприяти вдосконаленню

організації розрахунків та їх обліку, зниженню кредиторської заборгованості і зміцненню фінансового стану підприємства.

3.3 Пропозиції щодо удосконалення організації внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками

Особливе місце серед кредиторської заборгованості підприємств займають численні розрахунки з постачальниками та підрядниками. Від своєчасності розрахунків залежить успіх здійснення усієї діяльності суб'єкта господарювання тому, що через незадовільний стан розрахунково-платіжної дисципліни підприємство може стати неплатоспроможним. Ефективно контролювати стан розрахунків з постачальниками та підрядниками можливо лише за умови функціонування дієвої системи організації внутрішнього аудиту, результати якого дозволять сформувати необхідну інформаційну базу для прийняття своєчасних і обґрунтованих управлінських рішень.

Потреба у внутрішньому аудиті як одній із форм внутрішньогосподарського контролю зумовлена багатьма обставинами, зокрема, бажанням власника чи керівника знати про реальний стан справ на підприємстві, а також тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому.

За визначенням Інституту внутрішніх аудиторів «внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання гарантій та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей використовуючи системний і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів управління ризиками, системи контролю і корпоративного управління» [50].

Керівник внутрішнього аудиту повинен: з'ясовувати та враховувати очікування вищого виконавчого керівництва, ради та інших зацікавлених осіб відносно оцінок і висновків внутрішнього аудиту; періодично звітувати вищому виконавчому керівництву та раді щодо цілей, повноважень та обов'язків функції внутрішнього аудиту, виконання аудиторського плану, а також відповідності Кодексу етики та Стандартам. Звітність повинна містити інформацію про суттєві ризики та проблеми контролю, у тому числі про ризики шахрайства, проблеми корпоративного управління та інші питання, що потребують уваги вищого виконавчого керівництва або ради [50].

Служба внутрішнього аудиту на підприємстві, а саме функції внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками – ефективний вид контролю на підприємстві (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 – Функції внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

Головне завдання внутрішнього аудиту полягає в забезпеченні задоволення потреб керівництва підприємства в частині надання контрольної інформації з різних питань, тому основними функціями внутрішнього аудиту

є: оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві, надання пропозицій та рекомендацій із підвищення ефективності управління; оцінка ефективності діяльності підприємства – здійснення оцінки різних сторін функціонування підприємства (у тому числі сфери розрахунків з постачальниками та підрядниками та надання пропозицій та рекомендацій щодо удосконалення функціонування підприємства.

Економічна сутність внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками розкривається в його меті – перевірці правильності відображення у фінансові звітності, облікових регістрах, первинної документації підприємства інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками.

Завдання внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками подано на рисунку 3.2.

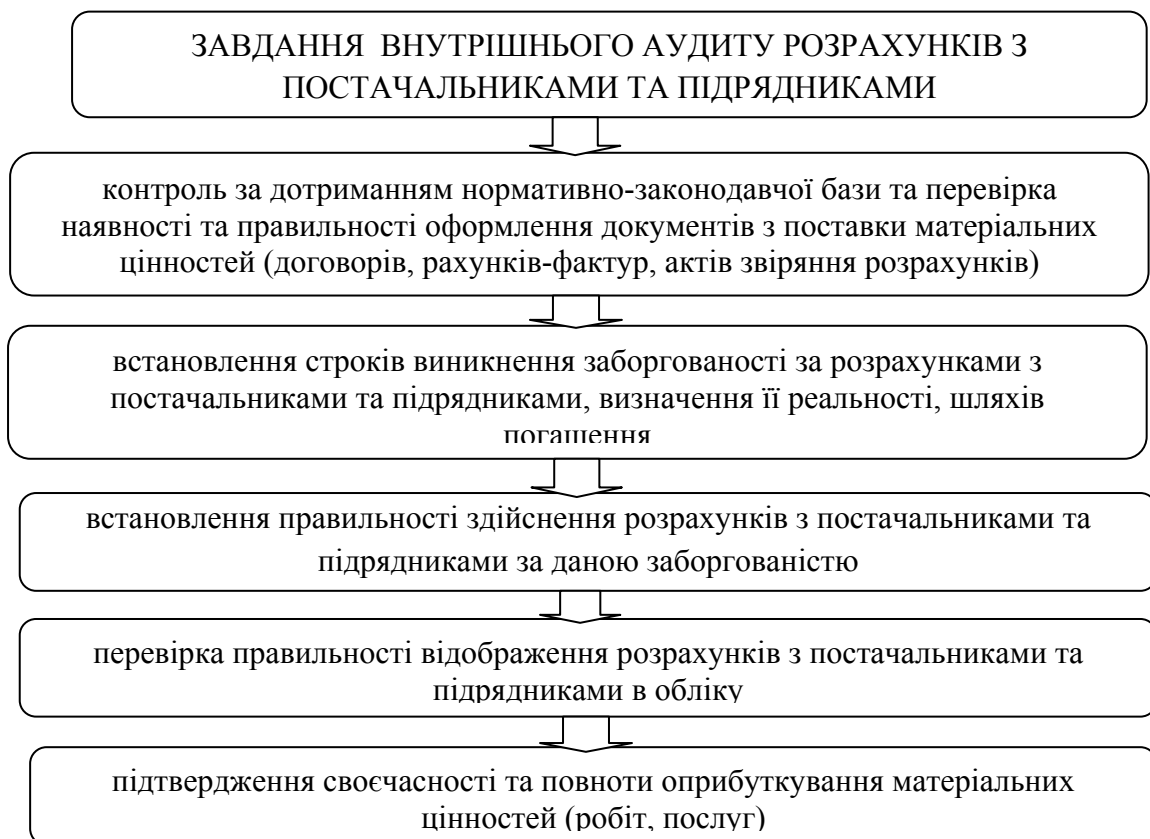


Рисунок 3.2 – Завдання внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

На нашу думку, внутрішній аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками доцільно здійснювати у три етапи (рис. 3.3) [80].

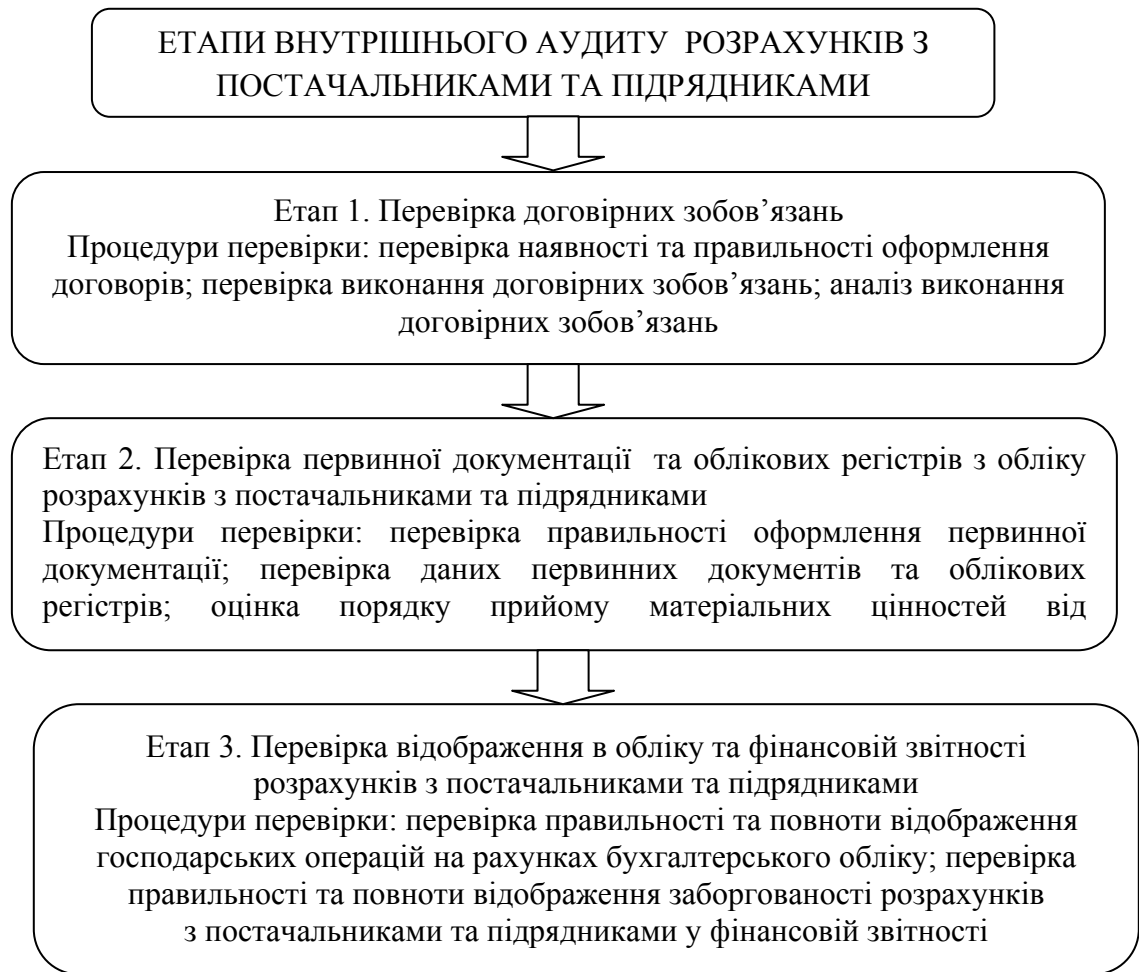


Рисунок 3.3 – Етапи внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками

На першому етапі внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками перевіряється договірні зобов'язання: номенклатура, кількість, ціни, строки поставки, якість, повнота та своєчасність прийняття матеріальних цінностей, правильність розрахункових операцій. Також з'ясовують терміни виникнення кредиторської заборгованості, наявність її, термін позивної давності за якої минув і за якою пройшло більше, ніж 90 днів від терміну її виникнення та терміну погашення, визначеного договором. Кредиторська заборгованість терміном більше одного року перевіряється від моменту виникнення до моменту її погашення чи списання, проаналізувавши первинні документи.

При проведенні розрахунків з постачальниками внутрішньому аудиту, перш за все, необхідно оцінити систему внутрішнього контролю на підприємствах. При цьому можуть також застосовуватись прийоми опитування (письмові чи усні) працівників підприємства. Для цього пропонується використання тесту, який наведено у таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Тест внутрішнього контролю розрахунків з постачальниками і підрядниками

№ п/з	Зміст	Варіанти відповіді			Примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
1	Чи існують у наявності договори на поставку матеріальних цінностей				
2	Чи проводяться звіряння з постачальниками (щоквартально, на кінець року)				
3	скільки відсотків охоплюють такі звіряння всі операції по розрахунках з постачальниками;				
4	кому надано право на отримання довіреностей, чи зафіксовано прізвище особи в наказі про облікову політику підприємства				
5	Чи реєструються рахунки-фактури постачальників в окремому журналі				
6	Чи мають місце факти неповернення невикористаних довіреностей на отримання товарно-матеріальних запасів				
7	Чи своєчасно висуваються претензії постачальникам				
8	Чи існують постійно діючі комісії з встановлення розбіжностей між фактично отриманими товарно-матеріальними запасами і даними, що вказані в супроводжувальних і первинних документах				
9	Чи завжди задовольняються висунуті постачальниками претензії				
10	Чи застосовуються штрафні санкції до постачальників за невиконання ними договірних зобов'язань				
11	Чи документально оформляється повернення матеріальних цінностей, що не відповідають якості, яка вказана в супроводжувальній документації				
12	Чи документально оформляється повернення матеріальних цінностей, що не відповідають якості, яка вказана в супроводжувальній документації				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
13	здійснюється завезення матеріальних цінностей постачальниками на підприємство без наявності договорів				
14	Чи розроблена для працівників бухгалтерії типова схема кореспонденції рахунків по розрахунках з постачальниками				
15	Чи своєчасно надходять у бухгалтерію документи постачальників на оприбуткування товарно-матеріальних запасів від матеріально відповідальної особи				
16	Чи здійснює бухгалтер перерахунок сум, що вказані в рахунках				
17	Чи звіряє бухгалтер ціни, що вказані в документах, рахунках-фактурах, накладних, товарно-транспортних накладних, актах прийому-передачі				

На другому етапі внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками перевіряється первинна документація та облікові регістри з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками: дані первинних документів порівнюють із записами книг складського обліку, із відповідними бухгалтерськими рахунками, журналами; проводять інвентаризацію матеріальних цінностей. Особливу увагу приділяють перевірці документального відображення товарно-транспортних накладних, актам прийому-здачі виконаних робіт (послуг).

На третьому етапі внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками перевіряється правильність та повнота відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку заборгованості розрахунків з постачальниками та підрядниками у фінансовій звітності. При перевірці порівнюють: дані Журналу 3 і відомості 3.3 з реєстром операцій за розрахунками з постачальниками та підрядниками, даними податкового обліку (дані декларації з ПДВ); суми заборгованості по Балансу (Звіту про фінансовий стан) з даними оборотної відомості за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», Головною книгою, з'ясовують відповідність сум між собою. Перевіряється облік розрахунків з

постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги, де за кредитом рахунку 63 відображається заборгованість за одержані від постачальників товарно-матеріальні цінності, за дебетом – її погашення. При перевірці аналітичного обліку з'ясовують чи всі залишки на кінець попереднього місяця у розрізі постачальників і підрядників відповідають сумах залишків на початок наступного місяця.

В процесі перевірки внутрішні аудиторі складають робочі документи, куди заносять інформацію, яка буде основою для формування думки у звіті або висновку. Структура робочих документів у кожного внутрішнього аудитора особиста, враховуючи досвід та особливості діяльності підприємства. В якості рекомендації запропоновано такі робочі документи (табл. 3.16 – 3.18).

Таблиця 3.16 – Робочий документ – Перевірка своєчасності погашення кредиторської заборгованості (за період, що підлягає внутрішньому аудиту)

Поста- чальник	Виникнення заборгованості		Погашення заборгованості		Залишок заборгованості	
	Згідно первинних документів	Згідно Журналу по рахунку 63	Згідно платіжних документів	Згідно Журналу по рахунку 63	Згідно первинних документів	Згідно Журналу по рахунку 63
	сума, грн.	дата	сума, грн.	дата	сума, грн.	дата
1	2	3	4	5	6	7

Таблиця 3.17 – Робочий документ – Перевірка правильності оформлення договорів з постачальниками

Поста- чальник	№ договора	Дата поставки	Дата оплати	Розрахунковий рахунок	Сума договору	Підпис
1	2	3	4	5	6	7

Особливу увагу звертається увага на розрахунки з іноземними постачальниками – операції в іноземній валюті, своєчасність, правильність їх оформлення, проведення розрахунків і відображення курсових різниць.

Внутрішній аудит за здійсненням розрахунків з постачальниками та підрядниками є запорукою платоспроможності та розвитку підприємства.

Удосконалення облікового процесу розрахунків з постачальниками та підрядниками на підприємстві є основою процесу внутрішнього аудиту.

Таблиця 3.18 – Робочий документ – Перевірка розрахунків курсових різниць (за період, що підлягає внутрішньому аудиту)

Постачальник	Сума до оплати, євро	Курс грн./євро на дату оплати	Сума до оплати на дату оплати, грн.	Курс грн./євро на дату складання балансу	Сума до оплати на дату складання балансу, грн.	Курсова різниця
1	2	3	4	5	6	7

Внутрішній аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками є важливим елементом у системі контролю, адже своєчасна перевірка забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної користувачам фінансової звітності для управління та розвитку підприємства. Ефективна система внутрішнього аудиту повинна забезпечувати та сприяти формуванню позитивного результату діяльності підприємства. Запропонована послідовність проведення внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками допоможе провести внутрішній аудит ефективно.

Отже, у третьому розділі магістерської дипломної роботи визначені пропозиції щодо формування системи обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ».

За результатами аудиторської перевірки розрахунків з постачальниками визначено, що дані показники фінансової звітності є достовірними, підтверджуються обліковими даними та первинними документами ТОВ «ЗЛМЗ».

На думку аудитора, за винятком впливу питання, описаного в розділі «Основа для думки із застереженням» звіту, фінансова звітність, що

додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Товариства на 31 грудня 2018 року та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996 -XIV щодо складання фінансової звітності».

Проведено аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту («МСА»).

Отримані аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх, як основи для думки із застереженням.

Введення запропонованих аналітичних документів дасть змогу вдосконалити облік кредиторської заборгованості на підприємстві шляхом забезпечення контролю своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарно-матеріальних цінностей, що, своєю чергою, підвищить рівень платіжної дисципліни підприємства.

Для здійснення повного контролю над кредиторською заборгованістю підприємства необхідно вдосконалити аналітичний облік заборгованості. В обліку пропонується ввести аналітичні рахунки до субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Саме за допомогою аналітичних рахунків відстежуються кредиторська заборгованість, терміни її погашення.

Запропоноване вдосконалення об'єднає всю інформацію про кредиторську заборгованість, зробить її цілісною і дасть змогу користувачам, зокрема керівнику підприємства, отримати повну інформацію щодо стану заборгованості перед кредиторами за отримані товари та послуги, надані роботи. Вищевикладені пропозиції будуть сприяти вдосконаленню організації розрахунків та їх обліку, зниженню кредиторської заборгованості і зміцненню фінансового стану підприємства.

Внутрішній аудит розрахунків з постачальниками та підрядниками є важливим елементом у системі контролю, адже своєчасна перевірка забезпечує формування повної та достовірної інформації про стан

розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги, необхідної користувачам фінансової звітності для управління та розвитку підприємства. Запропонована послідовність проведення внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками допоможе провести внутрішній аудит ефективно.

ВИСНОВКИ

У ході написання магістерської роботи було проведено узагальнення теоретичних засад та розроблені пропозиції щодо удосконалення системи обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ». Всебічний аналіз шляхів удосконалення надали можливість сформулювати наступні теоретичні та практичні результати:

1. Розглянуто теоретичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків з постачальниками. Встановлено, що зобов'язання підприємства за розрахунками з постачальниками та підрядниками – це короткострокові зобов'язання, що виникають при постачанні продукції чи наданні послуг. Визначення зобов'язання регулюється П(С)БО 11 «Зобов'язання», відповідно до якого зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Формування аналітичного і синтетичного обліку кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги залежить від форми обліку на підприємстві та організаційно-технічних засобів обліку. Аналітичний облік розрахунків із постачальниками та підрядниками ведуть у Відомості 3.3, яку заповнюють на підставі документів про надходження матеріальних цінностей та їх оплату, а синтетичний - у Журналі 3.

На рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Аудит операцій з постачальниками та підрядниками здійснюють у такій послідовності: перевірка стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішнього контролю; оцінка основних показників підприємства; аналіз даних інвентаризації розрахунків; перевірка реальності

кредиторської заборгованості; перевірка правильності відображення зобов'язань в обліку; перевірка правильності оприбуткування підприємством отриманих від постачальників ТМЦ; перевірка правильності відображення в обліку вартості виконаних робіт та отриманих послуг; перевірка дотримання цін і тарифів.

2. Досліджено облік і оподаткування розрахунків з постачальниками на ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод». Бухгалтерія ТОВ «ЗЛМЗ» є самостійним структурним підрозділом підприємства. До складу бухгалтерії входять такі підрозділи – розрахунковий відділ і матеріальна бухгалтерія. Організація обліку на ТОВ «ЗЛМЗ» організовано відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ, затверджених національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Наказу № 291 Міністерства фінансів України від 31 листопада 1999 р. «Про затвердження Плану рахунків і бухгалтерського обліку і інструкції з його використання» та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій.

ТОВ «ЗЛМЗ» застосовує рахунки класів 0-7, 9. Рахунки класу 8 «Витрати за елементами» не використовуються. Форма бухгалтерського обліку – журнальна, як певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них. Фінансовий результат від діяльності товариства визначається щомісяця на рахунку 79 «Фінансові результати». Податковий облік організовано відповідно до податкового законодавства.

На ТОВ «ЗЛМЗ» облік розрахунків з постачальниками та підрядниками організовано відповідно Наказу про облікову політику. Щоб відобразити поточні розрахунки з постачальниками та підрядниками за поставлені ними ТМЦ, виконані роботи, надані послуги, на ТОВ «ЗЛМЗ» застосовують такі субрахунки до рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»: 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»; 632 «Розрахунки

з іноземними постачальниками». При погашенні заборгованості перед постачальниками та підрядниками виконують запис: Д-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» — К-т 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках».

У разі придбання ТМЦ, робіт і послуг на умовах передоплати облік розрахунків за поточними авансами, виданими іншим підприємствам та організаціям, ведуть на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Залежно від того, в якій валюті здійснюються розрахунки, до субрахунку 371 відкривають відповідні субрахунки другого порядку. По дебету субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображають суми виданих авансів (попередньої оплати) за товари, роботи, послуги в кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів (К-т 30, 31). Після виконання постачальниками та підрядниками своїх зобов'язань по кредиту субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» відображають погашення дебіторської заборгованості за авансами в кореспонденції з дебетом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Також по кредиту субрахунку 371 відображають суми, повернені постачальниками або підрядниками як невикористані, у кореспонденції з рахунками обліку грошових коштів. Крім того, по кредиту субрахунку 371 здійснюють списання заборгованості за виданими авансами в разі визнання її безнадійною.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками на ТОВ «ЗЛМЗ» будують за такою схемою: інформацію про розрахунки, в першу чергу, в розрізі контрагентів, за країнами контрагентів, за валютою розрахунків, за контрактами, за первинними документами, за предметом розрахункових операцій. Регістром аналітичного обліку розрахунків з постачальниками є розшифровка розрахунків з контрагентами.

Організація синтетичного обліку розрахунків з постачальниками здійснюється в Журналі 3, а аналітичний – у відомості аналітичного обліку 3.3. Відомість 3.3 на підприємстві ведуть для кожного постачальника,

відводять необхідну кількість рядків, виходячи з можливої кількості документів (товарно-транспортних накладних, рахунків, платіжних доручень), дані яких вносяться.

При розрахунках з постачальниками за умов, що обидві сторони є платниками ПДВ у покупця виникає право на податковий кредит, тобто сума ПДВ у вартості придбаних ТМЦ, зменшує зобов'язання по цьому податку перед бюджетом. При цьому діють наступні правила:

- податковий кредит виникає при реєстрації податкової накладної постачальником у ЄРПН (відповідно ПКУ);

- податковий кредит нараховується за правилом першої події: на дату здійсненого авансу (попередньої оплати) або на дату отримання ТМЦ (відповідно ПКУ).

Якщо було перераховано аванс, то за умови проходження реєстрації податкової накладної ТОВ «ЗЛМЗ» отримує право на податковий кредит. Перерахування авансу дає право на податковий кредит, але за умови реєстрації податкової накладної.

3. Зроблено аналіз фінансового стану ТОВ «Запорізький ливарно-механічний завод», який показав, що ТОВ «ЗЛМЗ» фінансово стійке підприємство та в цілому фінансовий стан ТОВ «ЗЛМЗ» оцінено як стабільний.

4. Проведено аудит обліку та оподаткування розрахунків з постачальниками.

За результатами аудиторської перевірки розрахунків з постачальниками визначено, що дані показники фінансової звітності є достовірними, підтверджуються обліковими даними та первинними документами ТОВ «ЗЛМЗ». На думку аудитора, за винятком впливу питання, описаного в розділі «Основа для думки із застереженням» звіту, фінансова звітність, що додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Товариства на 31 грудня 2018 року та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою,

відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996 -XIV щодо складання фінансової звітності».

5. Запропоноване ввести аналітичні рахунки до субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», що дасть змогу вдосконалити облік шляхом забезпечення контролю своєчасності розрахунків за кожною поставкою товарно-матеріальних цінностей, що, своєю чергою, підвищить рівень платіжної дисципліни підприємства.

Запропоноване вдосконалення об'єднає всю інформацію про кредиторську заборгованість, зробить її цілісною і дасть змогу користувачам, зокрема керівнику підприємства, отримати повну інформацію щодо стану заборгованості перед кредиторами за отримані товари та послуги, надані роботи. Вищевикладені пропозиції будуть сприяти вдосконаленню організації розрахунків та їх обліку, зниженню кредиторської заборгованості і зміцненню фінансового стану підприємства.

Запропонована послідовність проведення внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками, що допоможе проводити внутрішній аудит більш ефективно.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Аналітичні процедури : Міжнародний стандарт аудиту 520. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 15.09.2019).
2. Аудиторські докази : Міжнародний стандарт аудиту 500. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 15.09.2019).
3. Аудиторська документація : Міжнародний стандарт аудиту 230. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 15.09.2019).
4. Бабенко Л .В., Фесенко В.В. Прикладні аспекти обліку та внутрішнього контролю розрахунків із постачальниками і підрядниками. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4 (04). С. 419-424.
5. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: навч. посіб. Київ, 2008. 328 с.
6. Белік В. Д. Підходи до організаційної системи внутрішнього контролю. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. № 3 (15). С. 84–100.
7. Белозерцев В.С., Худякова О.С. Методика обліку та аудиту розрахунків з контрагентами на підприємстві. *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 73-77.
8. Бланк І.А. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. Єльга. 724 с.
9. Бразілій Н.М., Лисенко О.О. Внутрішній аудит розрахунків з постачальниками і підрядниками як шлях вдосконалення системи внутрішнього контролю підприємства. *Збірник наукових праць ЧДТУ*. Вип. 1. С. 20-26.
10. Бутенець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: навч.посіб. Житомир: Рута, 2002. 591 с.

11. Бутенець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2008. № 1 (43). С. 644-646.
12. Бутенець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Житомир, 2003. 544 с.
13. Використання роботи внутрішніх аудиторів : Міжнародний стандарт аудиту 610. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 16.09.2019).
14. Використання роботи експерта аудитора : Міжнародний стандарт аудиту 620. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 16.09.2019).
15. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. URL: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalters-kogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html> (дата звернення: 15.09.2019).
16. Візіренко С.В. Удосконалення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Інноваційна економіка*. 2014. № 3 (52). С. 249-254.
17. Вплив змін валютних курсів : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21. Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalters-kogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html> (дата звернення: 19.09.2019).
18. Гайдаржийська О.М., Попович О.В., Кромбет А.Ю. Теоретичні аспекти обліку розрахунків підприємства з постачальниками та підрядниками. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 874-880.
19. Гацуленко Л.В., Кацупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Київ, 2014. 496 с.

20. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: прак. посіб. Київ: Лібра, 2004. 880 с.
21. Гончарук Р.П. Сутність та класифікація кредиторської заборгованості: колізії наукових підходів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2012. № 1 (59). С. 48-51.
22. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : Гельветика, 2016. 391 с.
23. Дебіторська заборгованість : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10. Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. URL: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021475.html> (дата звернення: 23.09.2019).
24. Демченко Я.М., Прохорова В.М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. № 1 (28). С. 96-108.
25. Дублей В.В., Гуменюк М.М. Необхідність управління дебіторською та кредиторською заборгованостями в сучасних умовах. *Науковий огляд*. 2016. № 11 (32). С. 1-9.
26. Дячук О.В., Новодворська В.В. Місце кредиторської заборгованості в системі управління підприємством. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Psvz_2013_7_12 (дата звернення: 08.10.2019).
27. Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO18_01012015.pdf (дата звернення: 19.09.2019).
28. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1. Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr->

plan-rah/standart-buhgalterskogo/nacionalyне-pologhennya-standartu-1021081.html (дата звернення: 27.09.2019).

29. Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту : Міжнародний стандарт аудиту 200. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_чaсть1.pdf (дата звернення: 16.09.2019).

30. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11. Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: (<http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standartbuhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021476.html>) (дата звернення: 26.10.2019).

31. Зеленко С.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління кредиторською заборгованістю за товари, роботи та послуги. *Економічні науки*. 2014. № 11 (41). С. 65-71.

32. Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO37_01012015.pdf (дата звернення: 29.10.2019).

33. Зобов'язання : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11. Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: (<http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standartbuhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021476.html>) (дата звернення: 27.10.2019).

34. Зубчик С.М. Формування внутрішньогосподарського контролю як складової економічних наук. *Економічні науки*. 2013. Вип. 10 (2). С. 95-107.

35. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 728 с.

36. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2002 року №

1012. URL: <http://buhgalter911.com/-/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/instrukciya-pro-zastosuvannya-1021038.html> (дата звернення: 14.10.2019).

37. Кесарчук Г.С., Мошак І.В. Поточні зобов'язання: економічна суть, класифікація та їх оцінка. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2016. Вип. 1 (47). Т. 2. С. 401-405.

38. Крамаренко Г.О., Чорна О.Є. Фінансовий аналіз. Підручник. Київ, 2008. 392 с.

39. Коваль С.В. Облік поточних розрахунків та зобов'язань аграрних підприємств. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2019. № 1 (45). С. 78-84.

40. Концептуальна основа фінансової звітності. *МСФЗ*. 2010. URL: <https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/2019/Концептуальна%20основа-compressed.pdf> (дата звернення: 25.11.2019).

41. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. Фінансовий облік підручник. 2013, 551 с.

42. Кужельний М.В. Організація обліку : підручник. Київ, 2010. 352 с.

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

44. Майборода О.Є., Косарева І.П. Характеристика сутності та поняття дебіторської та кредиторської заборгованості. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 396-402. URL: http://economyandsociety.in.ua/journal/15_ukr/61.pdf (дата звернення: 11.11.2019).

45. Макарова А.С. Удосконалення обліку кредиторської заборгованості та методи управління нею. URL: http://bses.in.ua/journals/2018/34_2018/40.pdf (дата звернення: 29.10.2019).

46. Матюха В.І., Мисака Г.В. Актуальні проблеми обліку розрахунків підприємства з постачальниками та підрядниками. *Молодий вчений*. 2018. № 1 (53). С. 930-931.

47. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Міністерство фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL:

http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382-876&cat_id=293536 \ (дата звернення: 23.11.2019).

48. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посіб. Київ, 2013. 132 с.

49. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. URL: <http://buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO.aspx> (дата звернення: 14.11.2019).

50. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). URL: <https://www.iaa.org.ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf> (дата звернення: 28.11.2019).

51. Михайлишин Н.П. Сутність зобов'язань та їх класифікація: економічний та правовий аспекти. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2. С. 130-135.

52. Мушинський В.В. Внутрішньогосподарський контроль забезпечення виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни: методичний підхід. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 1 (22). С.263-279.

53. Новицька Н.В. Аудит як процедура контролю за станом платіжної системи суб'єкта господарської діяльності. *Економічний часопис –XXI*. 2012. № 3. С. 77-80. URL: <http://dspace.nbuiv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48235/22-Novytska.pdf?sequence=1> (дата звернення: 19.11.2019).

54. Онищенко О.В., Ткаченко І.В. Особливості обліку поточних зобов'язань підприємств та шляхи його вдосконалення. *Придніпровська державна академія будівництва та архітектури*. 2018. Вип. 6 (17). С. 718-722.

55. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7. Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart->

buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021497.html (дата звернення: 19.10.2019).

56. Островерха Р.Е. Організація обліку: навч. посіб. Київ, 2012. 568 с.

57. Партин Г.О., Загородній А.Г. Управлінський облік: навч.посіб. Київ: Знання, 2007. 303 с.

58. Планування аудиту фінансової звітності : Міжнародний стандарт аудиту 300. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часьт1.pdf (дата звернення: 17.09.2019).

59. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.zakon3.rada.gov.ua-/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.11.2019).

60. Побережець О.В., Кравченко В.І. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками. Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова. 2017. Т.22. Вип. 4 (57). С. 138-141.

61. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 15.10.2019).

62. Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті : Постанова НБУ від 21.01.2004 № 22. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04> (дата звернення: 23.11.2019).

63. Ревизюк І.М., Калюга Є.В. Удосконалення обліку розрахунків із постачальниками. *Економічні науки*. 2013. № 10 (4). С. 185-190.

64. Редько О.К. Методи аудиторської практики URL: <http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/.../detail.php3> (дата звернення: 11.11.2019)

65. Сирцева С.В., Щербак М.М. Напрями вдосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків із контрагентами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. URL: <http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2695-sirtseva-s-v-shcherbak-m-m-napryami-udoskonalennya-obliku-analizu-i-auditu-rozrakhunkiv-z-kontragentami> (дата звернення: 28.11.2019).

66. Скоробогатова Н.Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ: Політехніка, 2017. 248 с.
67. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник. Київ, 2015. 258 с.
68. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. Київ: Алерта, 2013. 982 с.
69. Томчук О.Ф. Аналітичне забезпечення управління кредиторською заборгованістю підприємства. *Науковий вісник Львівського національного університету*. 2016. № 2 (69). С. 160-164.
70. Травінська С. Організація внутрішнього контролю поточних зобов'язань на підприємстві. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 509-512.
71. Ужва А.М., Тімкова О.В. Ефективна модель аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства. *Економіка та держава*. 2014. № 12. С. 92-95.
72. Утенкова К.О. Аудит: навч. посіб. Київ, 2011. 408 с.
73. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 556 с.
74. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ, 2011. 564 с.
75. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: посіб. Київ: Академія, 2002. 672 с.
76. Чорненька О.Б. Аналіз наукових підходів щодо сутності кредиторської заборгованості та її класифікації. *Наукові записки [Української академії друкарства]*. 2017. С.207-214. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_2_24 (дата звернення: 29.11.2019).
77. Фатенок-Ткачук А.О. Облікові процедури контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками. *Економічний аналіз*. 2016. Т. 26. № 1. С.179-187.

78. Фінансові інструменти: визнання та оцінка : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO39_01012015_1.pdf

79. Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності : Міжнародний стандарт аудиту 700. URL: http://apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf (дата звернення: 18.09.2019).

80. Хорольська Н.В., Феофанова І.В. Організація внутрішнього аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Сталий розвиток економіки*. 2019. № 4 (45) (подано до друку).

81. Шендригоренко М.Т. Актуальні питання аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Молодий вчений*. 2018. № 1 (53). URL: <http://elibrary.donnuet.edu.ua/596/1/Шендригоренко%20Молодий%20вчений.pdf> (дата звернення: 29.11.2019).

82. Яцишин Н. І. Методика аналізу фінансового стану підприємства. 2012. Вип. 10. С. 439-445. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2012_10%284%29__102 (дата звернення: 20.11.2019).

ДОДАТОК А

до Національного положення (стандарту)

бухгалтерського обліку

1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство ТОВ «ЗЛМЗ»

Територія _____

Організаційно-правова форма господарювання _____

Вид економічної діяльності _____

Середня кількість працівників¹ _____

Адреса, телефон _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

за міжнародними стандартами фінансової звітності

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

КОДИ

01

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2018 р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	136	123
первісна вартість	1001	214	285
накопичена амортизація	1002	(78)	(162)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	48366	45969
первісна вартість	1011	111417	113194
знос	1012	(63051)	(67498)
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	135001	5462
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	85	-
Відстрочені податкові активи	1045	345	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	183930	51554
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	16186	21968
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	51824	41618
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	3056	6041
з бюджетом	1135	1561	535
у тому числі з бюджету на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	224	1818
Поточні фінансові інвестиції	1160	503	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	1020	116
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	1477	429
Усього за розділом II	1195	75851	72525
III. Необоротні активи, отримані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	259781	124079

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	17602	17602
Капітал у дооцінках	1405	-	-
Додатковий капітал	1410	39299	35987
Резервний капітал	1415	3870	3870
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	828	2326
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Вилучений капітал	1430	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	61599	59776
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	43	30
Довгострокові забезпечення	1520	135000	10917
Цільове фінансування	1525	-	-
Усього за розділом II	1595	135043	10947
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	18324	14663
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	24041	15504
з одержаних авансів	1617	5928	362
розрахунками з бюджетом	1620	138	256
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	567	739
розрахунками з оплати праці	1630	1252	1563
Поточні забезпечення	1660	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	12889	20269
Усього за розділом III	1695	63139	53356
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	259781	124079

Керівник

Головний бухгалтер

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

ДОДАТОК Б

Підприємство ТОВ «ЗЛМЗ»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		
		01

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 р.**

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	258166	250130
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(200606)	(196481)
Валовий:			
прибуток	2090	57560	53649
збиток	2095	-	-
Інші операційні доходи	2120	39673	66957
Адміністративні витрати	2130	(7251)	(11421)
Витрати на збут	2150	(25717)	(26076)
Інші операційні витрати	2180	(40945)	(68347)
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	23320	14762
збиток	2195	-	-
Дохід від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	960	201
Інші доходи	2240	313796	401631
Фінансові витрати	2250	(25417)	(19733)
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-
Інші витрати	2270	(310452)	(395786)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	2207	1075
збиток	2295	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(464)	(247)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	1743	828
збиток	2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	-	-
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	1743	828

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	119897	132476
Витрати на оплату праці	2505	25461	14908
Відрахування на соціальні заходи	2510	9395	5502
Амортизація	2515	4585	6406
Інші операційні витрати	2520	53355	29677
Разом	2550	212693	188969

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	31545	31545
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	31545	31545
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	55,25	26,25
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	55,25	26,25
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Головний бухгалтер