

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ З ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	10
1.1 Нормативно-законодавча база обліку та аудиту фінансових результатів .	10
1.2 Методика обліку фінансових результатів діяльності підприємства.....	19
1.3 Методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....	35
2 ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АЛЬФА-П.Е.Т.».....	45
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».....	45
2.2 Облік формування фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» .....	48
2.3 Аналіз господарської діяльності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».....	61
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «АЛЬФА-П.Е.Т.».....	69
3.1 Аудит фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».....	69
3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».....	92
3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».....	94
ВИСНОВКИ.....	103
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	108
ДОДАТКИ.....	

## ВСТУП

В умовах реформування системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності підвищується роль обґрунтованої й достовірної інформації, яка відображується у бухгалтерській фінансовій звітності і містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Інформація, відображена у бухгалтерській звітності, має вплив на економічні рішення користувачів, дає оцінку минулих, теперішніх і майбутніх подій, дає можливість прогнозування результатів діяльності та виправлення помилок у господарській діяльності.

Облік фінансових результатів є однією з важливих ділянок роботи бухгалтера. Він формує інформацію щодо доходів і витрат підприємства за їх видами, передбачає нарахування і перерахування податків, які надходять у державний бюджет України.

Визначення глибинної сутності фінансових результатів наближає до розуміння економічного змісту категорій «прибуток - збиток». Особливо це важливо при обґрунтуванні напрямів вдосконалення методики обліку, аналізу і аудиту формування фінансових результатів в умовах запровадження у вітчизняну облікову практику міжнародних стандартів фінансової звітності та розвитку аудиторської діяльності.

Значний внесок у вивчення теорії, організації та методології обліку і аудиту формування фінансових результатів діяльності підприємств зробили провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, зокрема: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валусь, К. Друрі, Р. Ентоні, В.П. Завгородній, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, В.Ф. Палій, О.А. Петрик, М.С. Пушкар, Дж. Ріс, В.С. Рудницький, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет. Всі дослідження цих авторів є актуальними та доповнюють одне одного.

Дослідженням проблем аудиту фінансових результатів підприємства в сучасних умовах розглядаються у працях таких вчених, як: Бутинець Ф.Ф., Барановський О.І., Жаліло Н.Ф., Кузнецова І.С., Кондратюк Т.В., Рудницький

В.С., Утенкова К.Р. та ін. Разом з тим недостатньо розробленими залишаються питання щодо особливостей аудиту фінансових результатів в умовах запровадження нової редакції Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

Метою проходження переддипломної практики стало поглиблення та закріплення теоретичних знань, надбання досвіду їх практичного використання; підготовка до самостійної роботи на керівних посадах бухгалтерських служб підприємств; одержання та збір практичних даних для аналітичної частини дипломної роботи.

Для досягнення поставленої мети була пройдена переддипломна практика на підприємстві ТОВ «Альфа-П.Є.Т.».

Завдання проходження переддипломної практики:

1. Розглянути організаційну структуру підприємства, основні види діяльності підприємства, та показники які її характеризують;
2. Розглянути організаційну структуру бухгалтерії підприємства;
3. З'ясувати для себе роль головного бухгалтера (заступника головного бухгалтера) в управлінні діяльністю підприємства, у формуванні облікової політики та організації обліково-аналітичного процесу;
4. Розглянути організацію технології облікового процесу на підприємстві;
5. Визначити форми бухгалтерського обліку, що застосовується на підприємстві (у тому числі інформаційної, технічної та програмної забезпеченості);
6. Засвоїти порядок зведеного синтетичного обліку на підприємстві;
7. Засвоїти порядок складання Звіту про фінансові результати;
8. Здійснити аналіз фінансових результатів підприємства;
9. Провести аудит з обліку фінансових результатів;
10. Розробити пропозиції щодо вдосконалення обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів підприємства.

Звіт про проходження переддипломної практики складається з трьох розділів.

Під час написання переддипломної практики керувалася методичними, нормативними та іншими керівними матеріалами з організації бухгалтерського обліку і складання звітності, планом рахунків бухгалтерського обліку, фінансовим і господарським законодавством, постановами, розпорядженнями, наказами Мінфіну України, а також новими науково - популярними виданнями з бухгалтерського фінансового обліку та періодикою.

# 1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ З ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1 Нормативно-законодавча база обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Мета діяльності будь-якого підприємства – це отримання позитивного фінансового результату та пошук шляхів його збільшення. Результативність діяльності відображається у фінансово-економічних показниках, які найбільш точно характеризують фінансовий стан суб'єкта господарювання та дають уявлення про економічний потенціал його розвитку. В сучасних умовах економічного розвитку суб'єктів господарювання питання фінансових результатів в бухгалтерському обліку вважається одним із ключових при здійсненні господарської діяльності, так як фінансовий результат є основним підсумковим показником.

Фінансові результати характеризують майже всі аспекти діяльності підприємства: продуктивність праці, ступінь використання основних засобів, трудових, матеріальних і грошових ресурсів, собівартість реалізованої продукції, її якість, обсяг та ціни реалізації продукції, тощо.

Прибуток як фінансовий результат діяльності підприємства знаходиться у функціональному зв'язку з доходами і витратами, які є чинниками першого ряду по відношенню до прибутку. В умовах ринкових економічних відносин отримання прибутку та забезпечення рентабельної діяльності є необхідною умовою існування будь-якого суб'єкту господарювання. За рахунок прибутку підприємства вирішують такі важливі завдання, як формування капіталу і забезпечення на цьому ґрунті фінансової стійкості та платоспроможності, фінансування розвитку виробництва та мотивація праці персоналу тощо.

Розуміння сутності фінансового результату діяльності підприємств та прийняття ефективних управлінських рішень щодо подальшого їх розвитку – головна передумова підвищення ефективності діяльності підприємств.

Доцільно буде розглянути економічну сутність поняття фінансові результати.

Підходи вчених у сучасній економічній та обліковій літературі до визначення терміну «фінансовий результат» наведено в таблиці 1.1.1

Таблиця 1.1 - Підходи науковців до визначення сутності фінансових результатів

Автор(джерело)	Сутність поняття «фінансові результати»
1	2
Вороніна О.О. [12]	Якісна характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства та зокрема відображає значущість і сталість розвитку підприємства (з погляду отриманого доходу), впливовість на його фінансово-господарську діяльність чинників зовнішнього середовища (з погляду структури та обсягів витрат) і кількісно узагальнюється у вигляді прибутків (збитків), зміни власного капіталу, його окремих складових частин.
Білик Т.О. [3]	Прибуток або збиток суб'єкта господарювання, що визначається як різниця між сукупними доходами та витратами підприємства і за позитивного його результату представляє додаткову вартість, виступає одним із джерел фінансування подальшого розвитку та поточної діяльності підприємства, основним критерієм оцінки її ефективності.
Скалюк Р.В. [61]	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, що виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку), які характеризують потенціал прибутковості, економічного зростання та розвитку підприємства.
Ткаченко Н.М. [64]	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності.
Гринавцева О.В. [16]	Сума валового доходу від звичайної та надзвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу.
Червінська С.Л. [74]	Різниця між майновим станом підприємства на кінець і початок звітної періоду.

## Продовження таблиці 1.1

1	2
Труфіна Ж.С [65]	Економічна категорія в контексті створення доданої вартості та в аспекті методики визначення результату діяльності конкретного суб'єкта господарювання, що є об'єктом обліку і контролю.
Бутинець Ф.Ф. [9, с. 325]	Прибуток або збиток організації (співставлення доходів та витрат підприємства, що відображаються у звіті) [6, с. 325]
Загородній А.Г. та Вознюк Г.Л. [22, с. 110]	Це різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді.
Борисов А.Б. [8, с. 453]	Це підсумок господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу (визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами)
Лондар С. Л., Тимошенко О. В. [33]	Приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період.
Мочерний А. Д. [44]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.
Опарін В. М. [47]	Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат. Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток.
Пушкар М. С. [55]	Прибуток або збиток, отриманий в результаті господарської діяльності.
Худолій Л. М. [71]	Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством.
Чебанова М. С., Василенко С. С. [73]	Прибуток або збиток, одержаний від діяльності підприємства.

Враховуючи розглянуті вище аспекти трактування сутності фінансових результатів, у бухгалтерському обліку фінансовий результат варто розуміти як результат господарської діяльності, що є різницею від порівняння доходів і витрат підприємства за вирахуванням сум податків, що визначається за

визначений період і в цілому або за видами діяльності та узагальнюється у вигляді прибутку (збитку). Позитивним фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, збільшення якого означає примноження фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів. Негативне (від'ємне) значення категорії фінансового результату відображається у показнику збитку, який свідчить про низький рівень або відсутність результативності господарської діяльності, неефективне управління ресурсним, виробничим та економічним потенціалами підприємства, невміле використання наявного капіталу, низьку якість роботи менеджменту підприємства тощо. Таким чином розмір прибутку чи збитку характеризується фінансовими результатами діяльності підприємства.

На сучасному етапі розвитку економічної науки, виокремлюють два принципові підходи до розрахунку фінансових результатів діяльності підприємства:

— метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск») — передбачає визначення прибутку (збитку) згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, тобто визначається різниця між доходами і витратами понесеними для їх отримання у визначеному звітному періоді;

— метод зміни чистих активів — проводиться визначення приросту власного капіталу у звітному періоді як різниці між вартістю власного капіталу на кінець та на початок звітного періоду (якщо власний капітал на кінець звітного періоду збільшується, то господарюючий суб'єкт отримує прибуток, а якщо навпаки — збиток).

Держава через своє фінансове законодавство регламентує і регулює фінансові відносини в суспільстві. Сукупність юридичних норм у цій сфері, які зафіксовані у правових актах вищих органів законодавчої та виконавчої влади, формує спеціальну галузь права - фінансове право. На його основі ґрунтується вся фінансова діяльність держави, а також ті сторони фінансової діяльності підприємств, інших господарських суб'єктів і громадян, які підлягають державному правовому регулюванню. Отже, кожне підприємство



у своїй господарській діяльності повинно керуватися відповідною нормативною базою: законами та підзаконними нормативними актами.

Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, Національного банку України, наказів Міністерства фінансів України, Державного Комітету статистики України, інших міністерств та відомств. До основних нормативних документів, що висвітлюють цю облікову складову слід віднести: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів та інші. Як самостійну вагому складову, слід виокремити внутрішні регулятивні документи окремого господарюючого суб'єкта (облікову політику, накази, розпорядження тощо).

Важливим джерелом нормативної інформації щодо фінансових результатів є затвержені наказом Міністерства фінансів України План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

Серед основних документів даної групи, що містять інформацію про доходи, витрати і прибуток є національні і міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, директиви ради Європейського Економічного Союзу, рекомендації науково-практичних конференцій.

Вивчення нормативно-правової бази показало, що в законодавстві України термін «фінансові результати» детально не розглядається, а окремими нормативно— правовими актами щодо організації та ведення бухгалтерського обліку визначено сутність понять «доходи», «витрати», «прибуток», «збиток» (таблиця 1.1.2).

Таблиця 1.2 - Визначення показників фінансового результату чинними нормативними документами

Нормативний документ	Трактування терміну
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [53]	Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)
	Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [45]	Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати
	Сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)
	Інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства
	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо) та податків і зборів
	Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
	Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід

## Продовження таблиці 1.2

1	2
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [42]	Дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб’єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу.

З огляду визначення показників фінансового результату чинними нормативними документами, можна зробити висновок, що в законодавстві не розглядується саме поняття «фінансовий результат», це суто бухгалтерський термін і показує результат арифметичної дії.

Основні джерела нормативної бази за досліджуваним питанням представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Огляд нормативно-правової бази з питань обліку, аналізу та аудиту фінансових результатів підприємства

Документ	Зміст документа (його) частини
1	2
1. Конституція України [26]	Передбачає та проголошує правові засади суб’єктів підприємницької діяльності та громадян, має найвищу юридичну силу на її основі приймаються закони та нормативні акти.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [50]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків та зборів, зокрема визначає перелік податків і зборів, та порядок їх адміністрування.
3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. [73]	Передбачає регулювання особистих немайнових та майнових відносин, засновані на юридичній рівності, вільне волевиявлення, майновій самостійності їх учасників.
4. Господарський кодекс [15]	Визначає правові основи господарської діяльності, яка базується на різноманітності суб’єктів господарювання.

## Продовження таблиці 1.3

1	2
5. Закон України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 № 2258-VIII [23]	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №2545-VIII від 18 вересня 2018 р [54]	Визначає правові засади регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також висвітлено заходи застосування подвійного запису.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73. [46]	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми положення застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Мінфіну від 29.11.99 р. № 290. [50]	Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну від 31.12.99 р. № 318. [52]	Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291.	Визначає застосування підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень плану рахунків для відображення операцій з доходами.

## Продовження таблиці 1.3

1	2
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів від 30.11.99 р. № 291.	Визначає особливості застосування підприємствами, організаціями, установами та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій підприємств, установ та організацій, в тому числі для проведення операцій з формування доходів
12. МСА 230 «Аудиторська документація»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Аудитор повинен своєчасно готувати аудиторську документацію, яка забезпечує: - достатній та відповідний запис основи для аудиторського висновку; - докази того, що аудиторська перевірка виконана відповідно до МСА та застосовуваних законодавчих вимог
13. МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Аудитор повинен розробити загальну стратегію аудиту, яка б встановлювала обсяг, час та напрямок аудиту та допомагала в розробці більш детального плану аудиту
14. МСА 500 «Аудиторські докази»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Аудиторські докази — це інформація, отримана при формулюванні висновків, на яких ґрунтується думка аудитора. До них ставляться первинні документи, бухгалтерські записи, інша підтверджувальна інформація
15. МСА 520 «Аналітичні процедури»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Аналітичні процедури на стадії планування аудиту малого підприємства можуть бути обмеженими за характером і обсягом у зв'язку зі встановленими на малому підприємстві термінами обробки даних про господарські операції і відсутністю надійної фінансової інформації на момент планування

Продовження таблиці 1.3

1	2
16.МСА530 «Аудиторська вибірка»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Розгляд характеру знайдених аудиторських доказів та можливе відхилення або умови викривлення чи інші характеристики допоможуть аудитору визначити, що складає відхилення або викривлення і яку сукупність слід використовувати для вибірки
26. МСА700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Передбачає надання рекомендацій щодо форми і змісту аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної незалежним аудитором.
27. МСА 701 «Модифікація висновку незалежного аудитора»: Міжнародні стандарти контролю, якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2010 р., част. 1 [81]	Передбачає надання рекомендацій щодо форми і змісту модифікованого аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів

Аналіз джерел нормативно-правового спрямування дозволяє зауважити, що законодавча база для здійснення обліку фінансових результатів представлена в Україні достатньо значною кількістю законів, постанов, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, проте, існує ряд невідповідностей, що потребують вирішення з метою недопущення перекручень та неточностей облікової інформації.

## 1.2 Методика обліку фінансових результатів діяльності підприємства

У здійсненні діяльності суб'єктів господарської діяльності бере участь велика кількість взаємопов'язаних організаційних, трудових, матеріальних і фінансових факторів. Мета кожного суб'єкта господарської

діяльності – якомога більш ефективно використати ці фактори. Ефективність використання виражається, наприкінці, у фінансових результатах діяльності господарюючих суб'єктів. Економічний підсумок діяльності суб'єктів господарської діяльності, виражений у вартісній (грошовій) формі, являє собою фінансовий результат діяльності.

Фінансовий результат — це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку).

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Прибуток або збиток є якісними показниками, тому що в їх розмірі відображається зміна доходів підприємства, рівня використання ресурсів, величини витрат обертання тощо. Таким чином, прибуток чи збиток синтезує в собі всі сторони діяльності підприємства, характеризує ефективність його господарської діяльності в цілому.

Отже, прибуток є позитивним фінансовим результатом, отримання якого прагнуть під час здійснення господарської діяльності, збиток є негативним фінансовим результатом діяльності підприємства.

Для визначення фінансових результатів у бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів і витрат усіх видів діяльності.

Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [18].

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розпо- ділення власниками) [18].

Окремих правил для обліку фінансового результату немає, так як вони є похідними від правил (принципів) обліку доходів і витрат. Їх можна виділити всього два:

- доходи й витрати визнаються в момент коли вони фактично понесені незалежно від отримання/витрачання грошей.

- при розрахунку фінансового результату доходи співставляють саме з тими витратами, які були понесені заради їх отримання.

З точки зору відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про фінансові результати, а саме про прибуток або збиток, розрізняють валовий прибуток (збиток), фінансовий результат від операційної діяльності, фінансовий результат до оподаткування, чистий фінансовий результат. Види фінансових результатів, що відображаються у фінансовій звітності підприємства, зображені на рисунку 1.2.

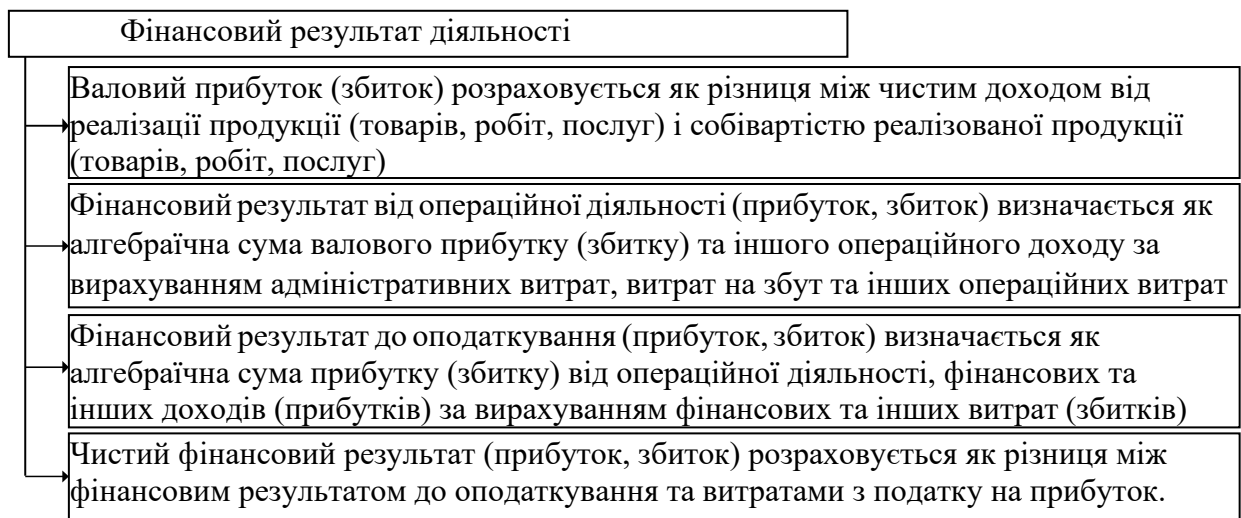


Рисунок 1.2 Види фінансового результату, які відображаються у фінансовій звітності підприємства

В системі МСФЗ окремих стандартів щодо доходів і витрат немає, тому основні правила слід шукати в Концептуальній основі фінансової звітності та МСБО 1 “Подання фінансової звітності”. Як в національних, так і міжнародних стандартах окремі нюанси визнання доходів і витрат регулюються спеціалізованими стандартами.



Фінансовий результат визначається поступово з урахуванням доходів та витрат за різними видами діяльності. Характеристика видів діяльності за підсумками здійснення якої підприємство визначає фінансові результати наведена у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та узагальнені у таблиці 1.4

Таблиця 1.4 Характеристика видів діяльності

Підвид діяльності	
Операційна:	основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю
основна	операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу
Інша операційна	включає операції з іноземною валютою, іншими оборотними активами, операційної оренди активів, отримання доходів або понесених втрат від операційної курсової різниці, створення резервів сумнівних боргів, списання нестач та оприбуткування надлишків тощо
Інвестиційна	придбання й реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів
Фінансова	призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства
Інша	пов'язана із продажем майнових комплексів, списання необоротних активів, отримання доходів або понесення втрат від неопераційної курсової різниці тощо

До основної операційної діяльності належать основні господарські процеси: виробництво та реалізація продукції (робіт, послуг).

Порядок визначення фінансового результату підприємства в результаті здійснення основної операційної діяльності наведено на рисунку 1.3.

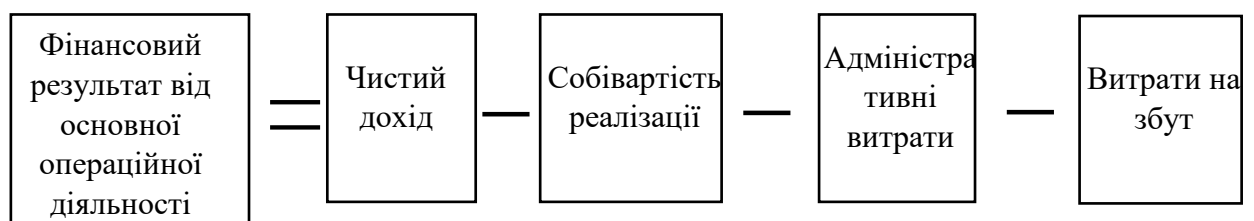


Рисунок 1.3 – Порядок визначення фінансового результату від основної операційної діяльності

З методики визначення фінансового результату від основної операційної діяльності можемо зробити висновок, що на фінансовий результат впливають не тільки показники доходу від реалізації та собівартості реалізації, а також такі операційні витрати як адміністративні витрати та витрати на збут.

Для обліку формування фінансового результату підприємств задіяна така система бухгалтерських рахунків:

- рахунки обліку доходів (7 клас); рахунки обліку витрат (9 клас);
- рахунок обліку витрат на виробництво (23) та загальновиробничих витрат (91). Їх слід виділити окремо.
- рахунки обліку фінансового результату (рахунок 79 та його субрахунки).

Також підприємства можуть у цій системі використовувати ще й рахунки класу 8 для обліку витрат за елементами. Однак, переважна більшість підприємств цього не робить, так як цей клас рахунків, по-перше, не обов'язковий, по-друге, без нього цілком можна обійтись.

Рахунок обліку фінансових результатів (79) має 3 субрахунки, зображених у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 - Субрахунки обліку фінансових результатів

Субрахунок и рахунку 79	Призначення	Як вживається рахунок
1	2	3
791	Облік результатів операційної діяльності	На цьому рахунку накопичуються доходи та витрати лише від основної діяльності підприємства та діяльністю, яка пов'язана з її забезпеченням. Доходи від реалізації продукції, послуг, їх собівартість, витрати на управління підприємством, збутові витрати, доходи й витрати по оренді, зміни валютних курсів тощо.

## Продовження таблиці 1.5

1	2	3
792	Облік результатів від фінансових операцій	У більшості підприємств він від'ємний. Приклади фінансових витрат – відсотки по кредитах, відсотки по фінансовому лізингу. Для того, щоб мати доходи підприємство має здавати об'єкти у фінансовий лізинг або надавати позики й отримувати відсотки по таким операціям.
793	Облік іншої діяльності	На цей рахунок списуються доходи й витрати від будь-якої іншої діяльності, яка не потрапила на рахунки 791 і 792: витрати від списання необоротних активів, доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, доходи від відшкодування збитків від страхової компанії і т.д.

В дебеті рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток, в кредиті – суми в порядку закриття рахунків обліку доходів.

Кредитове сальдо рахунку 79 при його закритті списується на кредит рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На субрахунку 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображується в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності») (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 - Субрахунок 791 «Фінансові результати від операційної діяльності»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття) 90 «Собівартість реалізації» (готової продукції, робіт і послуг) 92 «Адміністративні витрати» за видами витрат: загальні корпоративні витрати, на службові відрядження та утримання апарату управління 93 «Витрати на збут», пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг) 94 «Інші витрати операційної діяльності» (витрати на дослідження та розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти) 98 «Податок на прибуток» (від звичайної діяльності)	Дебет рахунків 70 «Доходи від реалізації» (готової продукції, робіт і послуг) 71 «Інший операційних дохід» (дохід від реалізації іноземної валюти, від реалізації інших оборотних активів)
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

На субрахунку 792 «Фінансові результати від фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображується списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі» (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7 - Субрахунок 792 «Фінансові результати від фінансових операцій»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття) 95 «Фінансові витрати» 96 «Втрати від участі в капіталі»	Дебет рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі» (від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства) 73 «Інші фінансові доходи» (дивіденди одержані, відсотки одержані, інші доходи від фінансових операцій)
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

На субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом рахунка відображується списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунка 97 «Інші витрати» (таблиця 1.8).

Таблиця 1.8 - Субрахунок 793 «Фінансові результати від іншої діяльності»

Дебет	Кредит
Кредит рахунків (в порядку закриття) 97 «Інші витрати» - витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності. До таких витрат відносять: собівартість реалізованих фінансових інвестицій; собівартість реалізованих необоротних активів; собівартість реалізованих майнових комплексів; втрати від не операційних курсових різниць, сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій, витрати на ліквідацію необоротних активів; залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів, інші витрати звичайної діяльності	Дебет рахунків 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» 742 «Дохід від відновлення корисності активів» 744 «Дохід від не операційної курсової різниці» 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» 746 «Інші доходи»
Сальдо - Збиток	Сальдо - Прибуток

Рахунок 79 (791, 792, 793) – це кінцевий рахунок, на який списуються (закриваються) усі рахунки доходів і витрат (7 і 9 клас). Виняток тільки рахунки 23 і 91 – вони закриваються попередньо на інші рахунки (23, 26, 90).

Схема записів на рахунку 79 «Фінансові результати» відображена на рисунку 1.3

Рахунок 79 (791, 792, 793)	
Дебет	Кредит
Витрати	Доходи

Рисунок 1.3 – Схема записів на рахунку 79 «Фінансові результати»

Отже, прибуток збільшує нерозподілений прибуток підприємства у балансі (Дт 79 Кт 441). Його можна використати в майбутньому для виплати дивідендів, формування резервного капіталу, збільшення статутного капіталу. Можна взагалі не розподіляти.

Збиток покривають за рахунок нерозподіленого прибутку минулих років або резервного капіталу. Якщо їх немає, то збиток збільшує у балансі непокритий збиток минулих років (Дт 442 Кт 791).

Аналітичний облік фінансових результатів від операційної діяльності ведеться за видами результатів та іншими напрямками, визначеними підприємством та зазначеними в наказі про облікову політику. Первинними документами обліку фінансових результатів від операційної діяльності є розрахунок бухгалтерії.

Фінансовий результат знаходить своє відображення у наступних звітах:

-Звіт про фінансові результати (вона ж – форма № 2, міжнародна назва – звіт про прибутки та збитки) – суми доходів і витрат за різними видами, проміжні фінансові результати (від операційної діяльності, до оподаткування, чистий);

- Баланс (міжнародна назва – Звіт про фінансовий стан) – накопичений фінансовий результат за всі періоди діяльності (нерозподілений прибуток/непокритий збиток);

- Податкова декларація з податку на прибуток – фінансовий результат є основою для розрахунку податку на прибуток. Однак, даний звіт не подається учасниками спрощеної системи оподаткування (платники єдиного податку). У фінансовій звітності збиток наводиться у дужках, а не зі знаком мінус .

У таблиці 1.9 наведемо типові бухгалтерські проводки порядку формування фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності.

Таблиця 1.9 – Типові бухгалтерські проводки порядку формування фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Облік результатів операційної діяльності			
Закриття рахунків обліку доходів від операційної діяльності			
1	Списано на фінансовий результат доходи від реалізації:		
	— готової продукції	701	791
	— товарів	702	
	— робіт, послуг	703	
2	Відображено вирахування з доходу від реалізації, а саме: суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, суми наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцями продукції та товарів, інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу	791	704
3	Списано на фінансовий результат інші операційні доходи, зокрема доходи від:		
	— первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції і від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	710	791
	— купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема від додатної різниці між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю	711	
	— реалізації інших оборотних активів: виробничих запасів, малоцінних швидкозношуваних предметів (далі — МШП), необоротних активів, утримуваних для продажу	712	
	— операційної оренди активів (якщо надання майна в оренду не є основним видом діяльності підприємства)	713	
	— операційних курсових різниць	714	

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
	— штрафів, пені, неустойок, інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або за якими отримано рішення суду про їх стягнення, а також від відшкодування заподіяних збитків	715	
	— відшкодування раніше списаних оборотних активів (наприклад, при встановленні особи, винної в нестачі раніше списаних запасів)	716	
	— списання кредиторської заборгованості зі строком позовної давності, що минув, яка виникла при здійсненні операційної діяльності	717	
	— безоплатно отриманих оборотних активів (крім фінансових інвестицій) і доходів від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю	718	
	— операцій з тарою, від інвентаризації, від діяльності житлово-комунальних та обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних установ, будинків відпочинку, санаторіїв та інших установ оздоровчого і культурного призначення підприємства, від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках у банках або депозитних рахунках до запитання, тощо	719	
Закриття рахунків обліку витрат від операційної діяльності підприємствами, що використовують рахунки класу 9			
4	Списано на фінансові результати:		
	— собівартість реалізованої готової продукції	791	901
	— собівартість реалізованих товарів		902
	— собівартість реалізованих робіт, послуг		903
	— адміністративні витрати		92
	— витрати на збут		93
	— інші витрати операційної діяльності, зокрема:		
	а) витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, а також від зміни вартості активів, що обліковуються за справедливою вартістю	791	940
	б) витрати на проведення досліджень і розробок		941



Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
	в) витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю		942
	г) собівартість реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо), а також необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу		943
	г) величина створеного резерву сумнівних боргів за поточною дебіторською заборгованістю і списана понад резерв безнадійна поточна дебіторська заборгованість		944
	д) втрати від операційної курсової різниці		945
	е) втрати від знецінення запасів		946
	є) нестачі і втрати від псування цінностей, зокрема, нестачі грошових коштів і інших цінностей, втрати від псування цінностей, виявлені у процесі їх заготівлі, переробки, зберігання та реалізації		947
	ж) визнані штрафи, пеня, неустойки за невиконання підприємством законодавства та умов договорів		948
	з) інші витрати операційної діяльності, зокрема витрати житлово-комунальних та обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних установ, будинків відпочинку, санаторіїв та інших установ оздоровчого та культурного призначення, виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, тощо		949
Закриття рахунків обліку витрат від операційної діяльності підприємствами, що не використовують рахунки класу 9			
5	Списано на фінансові результати:		
	— собівартість реалізованої готової продукції	791	26
	— собівартість реалізованої продукції сільськогосподарського виробництва		27
	— собівартість реалізованих товарів, виробничих запасів, МШП, необоротних активів, утримуваних для продажу		84
	— собівартість реалізованих робіт, послуг		23

## Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
	— витрати періоду (тобто витрати, не пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, реалізацією оборотних активів), у тому числі:		
	— матеріальні витрати	791	80
	— витрати на оплату праці		81
	— відрахування на соціальні заходи		82
	— амортизацію		83
	— інші операційні витрати		84
<b>2. Облік результатів фінансової діяльності</b>			
1	Списано на фінансовий результат доходи від участі в капіталі, а саме доходи від інвестицій в:		
	— асоційовані підприємства	721	792
	— спільну діяльність	722	
	— дочірні підприємства	723	
2	Списано на фінансовий результат інші фінансові доходи:		
	— отримані дивіденди	731	792
	— отримані відсотки	732	
	— інші доходи від фінансових операцій, зокрема відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками	733	
3	Списано на фінансовий результат витрати від фінансової діяльності:		
	— відсотки за користування кредитами банків	792	951
	— витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу (наприклад, витрати, пов'язані з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договором кредитування (крім банківських кредитів), фінансової оренди тощо)		952
4	Списано на фінансовий результат втрати від участі в капіталі, зокрема від інвестицій в:		
	— асоційовані підприємства	792	961
	— спільну діяльність		962
	— дочірні підприємства		963
5	Списано фінансові витрати підприємствами, що не використовують рахунки класу 9	792	85 (відповідний субрахунок)
<b>3. Облік результатів іншої діяльності</b>			
1	Списано на фінансовий результат доходи від:		

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
	— зміни балансової вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю, підприємств, основною діяльністю яких не є торгівля цінними паперами	740	793
	— реалізації фінансових інвестицій	741	
	— відновлення корисності активів відповідно до П(С)БО 28	742	
	— неопераційної курсової різниці	744	
	— безоплатно отриманих необоротних активів, фінансових інвестицій і цільового фінансування капітальних інвестицій	745	
	— списання кредиторської заборгованості, що виникла не під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності, суми дооцінки необоротних активів тощо	746	
2	Списано на фінансовий результат інші витрати діяльності підприємства, зокрема:		
	— витрати від зміни вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю, підприємств, основною діяльністю яких не є торгівля цінними паперами	793	970
	— собівартість реалізованих фінансових інвестицій	793	971
	— втрати від зменшення корисності активів, визнані відповідно до П(С)БО 28		972
	— втрати від неопераційних курсових різниць		974
	— суму знецінення (уцінки) необоротних активів та фінансових інвестицій		975
	— втрати від списання необоротних активів, у тому числі витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбиранням, демонтажем)		976
	— інші витрати діяльності		977
3	Списано витрати іншої діяльності підприємствами, що не використовують рахунки класу 9	793	85 (відповідний субрахунок)
4. Облік податку на прибуток і відстрочених податків			
Відображення податку на прибуток і відстрочених податків згідно з П(С)БО 17			

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
1	Нараховано поточний податок на прибуток (у сумі, що не перевищує витрат з податку на прибуток, визначених згідно з П(С)БО 17)	98	641/ПН П
2	Відображено нарахування поточного податку на прибуток з одночасним збільшенням відстрочених податкових активів (далі — ВПА)	17	641/ПН П
3	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок зменшення відстрочених податкових зобов'язань (далі — ВПЗ)	54	641/ПН П
4	Відображено виникнення (збільшення) ВПЗ за рахунок витрат з податку на прибуток	98	54
5	Зменшено ВПЗ з одночасним відображенням доходів з податку на прибуток	54	98
6	Відображено зменшення ВПА за рахунок витрат з податку на прибуток	98	17
7	Збільшено ВПА з одночасним відображенням доходів з податку на прибуток	17	98
8	Списано на фінансовий результат:		
	— витрати з податку на прибуток	791	98
	— доходи з податку на прибуток	98	791
Відображення податку на прибуток підприємством, що застосовує П(С)БО 25			
1	Згорнуто сальдо ВПА і ВПЗ взаємною кореспонденцією рахунків у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25	54	17
2	Відображено списання ВПЗ у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25 (якщо сальдо за рахунком 54 перевищувало сальдо за рахунком 17)	54	441 (442)
3	Відображено списання ВПА у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25 (якщо сальдо за рахунком 17 перевищувало сальдо за рахунком 54)	441 (442)	17
4	Відображено нарахування поточного податку на прибуток	98	641/ПН П
5	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток	791	98
6	Відображено нарахування поточного податку на прибуток підприємством, що не використовує рахунки класу 9	85(відпо відний субрахун ок)	641/ПН П

## Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
7	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток підприємством, що не використовує рахунки класу 9	791	85 (відповідний субрахунок)
5. Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)			
1	Закрито сальдо за рахунком 79:		
	— прибуток	791, 792, 793	441 (442)
	— збиток	441 (442)	791, 792, 793
2	За підсумками звітнього періоду зменшено суму нерозподіленого прибутку на суму прибутку, використаного у звітному році	441	443
3	За підсумками звітнього періоду збільшено непокриті збитки на суму прибутку, використаного у звітному році	442	443
4	Виведено сальдо за рахунком 44 (прибуток або збитки)	441	442
5	Списано непокриті збитки за рахунок резервного капіталу	43	442
6	Списано непокриті збитки за рахунок пайового капіталу	402	442
7	Списано непокриті збитки за рахунок додаткового капіталу	421, 422, 425	442
6. Використання прибутку у звітному періоді			
1	Нараховано дивіденди власникам підприємства	443	671
2	Відображено відрахування до резервного капіталу відповідно до чинного законодавства та установчих документів	443	43

Отже, для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати в розрізі окремих видів діяльності (операційної, фінансової та іншої) призначено рахунок 79. За кредитом субрахунку рахунка 79 відображають суми, списані в порядку закриття відповідних рахунків обліку доходів. За дебетом відображають суми, списані в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належну суму нарахованого податку на прибуток. Кредитове

сальдо субрахунків 791, 792 або 793 свідчить про отримання прибутку від операційної, фінансової або іншої діяльності відповідно.

Сальдо за кредитом субрахунків рахунка 79 списують у збільшення нерозподіленого прибутку (зменшення непокритого збитку). Дебетове сальдо зменшує нерозподілений прибуток (збільшує непокритий збиток).

### 1.3 Методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Аудит фінансових результатів підприємства є однією з найважливіших процедур, яка потребує глибоких знань і значних інтелектуальних зусиль аудитора.

Мета аудиту фінансових результатів — зібрати достатні та прийнятні докази для формування думки аудитора щодо достовірності, об'єктивності та законності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності витрат, доходів та фінансових результатів, а також установити дотримання підприємством вимог НП(С)БО1. Загальні вимоги до фінансової звітності П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати».

Предмет аудиту фінансових результатів — господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з визначенням доходів та фінансових результатів діяльності, а також відносини, що виникають при цьому в середині підприємств та за його межами.

Основними завданнями аудиту фінансових результатів є:

1. контроль за дотриманням чинного законодавства щодо формування фінансових результатів та відображення інформації про витрати у фінансовій звітності підприємства;
2. встановлення повноти відображення фінансових результатів підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;
3. перевірка законності і правильності формування фінансових результатів підприємства;
4. встановлення відповідності визначення фінансових результатів прийнятій на підприємстві обліковій політиці;

5. перевірка правильності оцінки у бухгалтерському обліку доходів і витрат для визначення фінансових результатів;
6. перевірка правильності обліку операцій, які привели до виникнення фінансових результатів;
7. перевірка правильності відображення в обліку списання збитків минулих періодів, довгострокової дебіторської заборгованості тощо;
8. встановлення дотримання підприємством межі звітного періоду та ін.

Об'єкти аудиту - фінансові результати підприємства (прибутки або збитки), операції пов'язані з їх формуванням.

Джерелами інформації аудиту фінансових результатів є:

- вимоги нормативних документів, що регулюють облік фінансових результатів;
- наказ про облікову політику; - установчі документи;
- первинні документи з обліку виробничих витрат, витрат діяльності, доходів та фінансових результатів;
- реєстри синтетичного і аналітичного обліку по рахункам сьомого і дев'ятого класів;
- ф. 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) - річний і квартальні;
- ф.2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) — річний і квартальні.

Організація аудиту повинна формуватися на базі внутрішніх вимог підприємства:

- для кожного об'єкту, що підлягає обліку та аудиту формується перелік питань;
- з метою досягнення підприємством встановлених параметрів розробляються рекомендації;
- здійснюється оцінка одержаних результатів за даними аудиторської перевірки;
- забезпечується розробка рекомендацій щодо ліквідації на

підприємстві негативних явищ.

Основним принципом реалізації вимог аудиту є попередження недостовірної інформації, зловживань щодо обліку фінансових результатів. Це обумовлює структуру і напрямки аудиторської перевірки.

Виходячи з визначення поняття фінансового результату перевірку слід проводити не тільки фінансових результатів діяльності підприємства, а також його доходів та витрат, тому що різниця між сумами доходів і відповідним їм витрат і є фінансовий результат.

Дослідимо методику аудиту витрат, доходів та фінансових результатів.

Аудит витрат, доходів і фінансових результатів аудитор повинен розпочинати з фінансової звітності, а саме з перевірки Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для підтвердження достовірності його показників. Кожен аудитор при розробці методики проведення аудиту витрат і доходів повинен враховувати галузь діяльності підприємства та специфіку виробництва, наявність структурних підрозділів та інші умови. Методика аудиту витрат та доходів повинна бути розроблена для кожного підприємства окремо.

Загальні підходи при проведенні аудиту витрат, доходів і фінансових результатів можна поділити на наступні етапи:

Перший етап:

- попереднє вивчення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) щодо правильності складання, дотримання стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності щодо складу витрат, доходів та їх визнання та наявності можливих відхилень за даними регістрів обліку. Для цього необхідно скористатись даними Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Головної книги, Оборотної відомості за синтетичними рахунками, регістрами обліку за рахунками 79 «Фінансові результати», 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші



витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток». Треба виявити можливі чи явні зловживання при заповненні Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). При виявленні відхилень треба зафіксувати ці факти у своїх робочих документах. Якщо відхилень не виявлено, можна переходити до наступного етапу.

Другий етап:

- перевірка витрат.

Аудитор оцінює ефективність систем обліку і внутрішнього контролю витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції. Рівень ефективності системи внутрішнього контролю можна оцінити за наявністю оперативного контролю, за правильністю визначення обсягів реалізованої продукції, якості, цін, дотримання графіків (термінів) реалізації, наявністю і надійністю пропускної системи при реалізації продукції тощо.

Перевірка витрат здійснюється за декількома напрямками, а саме:

1. Перевірка правильності списання на витрати прямих матеріальних, трудових, інших прямих та загальновиробничих витрат і формування виробничої собівартості — за рахунком 23 «Виробництво» та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) — за рахунком 90 «Собівартість реалізації». Відповідно до методики формування собівартості реалізації вітчизняними суб'єктами господарювання, вона накопичується за трьома напрямками: для промислових підприємств; для підприємств торгівлі та для підприємств, що виконують роботи або надають послуги. Таким чином, у дебет субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» на промислових підприємствах собівартість реалізації списується з кредиту рахунку 26 «Готова продукція» у межах відвантаженої (реалізованої) продукції, у дебет субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок) списується з кредиту рахунку 28 «Товари»; у дебет субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» собівартість реалізованих за звітний період робіт і послуг

списується з кредиту рахунку 23 «Виробництво» у межах виконаних (реалізованих) робіт/послуг. Закриття рахунку 90 «Собівартість реалізації» здійснюється тільки у дебет рахунку 79 «Фінансові результати», а саме — субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Також слід врахувати, що за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4] накопичуються накладні виробничі витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва (підприємствами торгівлі рахунок 91 не застосовується). За кредитом рахунку 91 загальновиробничі витрати щомісячно списуються (у частині змінних та постійних розподілених загальновиробничих витрат) у дебет рахунку 23 «Виробництво» за різними видами виробництв. При наявності існування у звітному місяці недовиконання нормальної виробничої потужності частина постійних загальновиробничих витрат у межах цього недовиконання між видами виробництв не розподіляється (тобто — вона не збільшує виробничу собівартість), а загальною сумою списується на собівартість реалізованої продукції, а саме — у дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». Таким чином, рахунок 91 безпосередньо з рахунком 79 «Фінансові результати» не кореспондує.

2. Перевірка правильності відображення адміністративних витрат і витрат на збут, які не включаються до складу виробничої собівартості та собівартості реалізації.

При здійсненні аудиту даних видів витрат необхідно використовувати П(С)БО 16 «Витрати», перевіряти дані синтетичного і аналітичного обліку за рахунками 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут», з'ясувати наявність розробленого та затвердженого Наказом про облікову політику підприємства склад статей означених витрат, первинні документи з правильності списання матеріальних витрат на потреби апарату управління

підприємства та потреби збуту, правильність нарахування заробітної плати, а саме — перевірити віднесення нарахованої заробітної плати працівникам на певний вид витрат, при цьому з'ясувати правильність включення витрат із заробітної плати за демонтаж, ремонт чи монтаж основних засобів, а також витрати за обслуговування основних засобів, переданих у оренду. Крім цього, доцільно перевірити правильність нарахування зносу (амортизації) основних засобів і нематеріальних активів, відображення витрат за комунальні послуги, виявити можливі інші витрати, які відповідно до чинних нормативних документів не повинні бути включені до адміністративних витрат чи витрат на збут. Також необхідно пам'ятати, що закриття рахунків 92 та 93 здійснюється тільки у дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

3. Перевірка правильності відображення як в обліку, так і у звітності інших операційних витрат у розрізі субрахунків і в цілому за рахком 94 «Інші витрати операційної діяльності». Закривається рахунок 94 у дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

4. Перевірка відображення у обліку та звітності фінансових витрат, витрат від участі в капіталі та інших витрат. При аудиті цих видів витрат необхідно перевірити та порівняти дані синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», з'ясувати чинність кожної господарської операції, методика нарахування і списання витрат за кожним конкретним випадком. Закриття рахунків 95 та 96 здійснюється тільки у дебет субрахунку 792 «Результат фінансових операцій», рахунок 97 — у дебет субрахунку 793 «Результат іншої діяльності».

Третій етап:

- аудит доходів від реалізації.

Аудит доходів від реалізації (інакше — доходів від основної операційної діяльності) доцільно починати зі з'ясування галузевих особливостей та внутрішніх стандартів, а саме — з Наказу про облікову політику, з договорів продажу, їх реєстрації, ведення та оформлення. Аудит починається з

порівняння даних Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з даними оборотної відомості за синтетичними рахунками, даними Головної книги, реєстрів аналітичного обліку за рахунком 70 «Доходи від реалізації». При проведенні аудиту доцільно з'ясувати правильність документального оформлення всіх операцій, наявність окремого ведення обліку за різними видами діяльності, правильного відображення в обліку розрахунків з використанням іноземної валюти, правильного відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість, чинного відображення в обліку доходів при поверненні товарів та продукції, при наданні покупцям знижок тощо. При виявленні неправильного оформлення документів, помилок у веденні обліку та складанні звітності, аудитор повинен рекомендувати керівництву підприємства внести зміни, сплатити належні суми податків та вимагати дотримуватись діючого законодавства.

Аудитор повинен перевірити відповідність між реалізованою продукцією (товарами), виконаними роботами, наданими послугами та даними реєстрів обліку за рахунками 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Особливо ретельно доцільно з'ясувати наявність простроченої дебіторської заборгованості та перевірити первинні документи, пов'язані з її виникненням: договір, рахунки, товарно-транспортні накладні, довіреності тощо. Крім того, аудитор повинен перевірити правильність оформлення випуску продукції та його відповідність її реалізації. Закриття субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів» та 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» здійснюється у кредит субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

- аудит інших операційних доходів.
- аудит доходу від участі в капіталі, аудит інших фінансових доходів, аудит інших доходів.

За цими етапами треба перевірити правильність відображення доходів від оренди основних засобів, операцій з іноземною валютою, доходів від

фінансових операцій, капітальних інвестицій тощо. Закриття рахунку 71 «Інший операційний дохід» здійснюється у кредит субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі» та 73 «Інші фінансові доходи» — у дебет субрахунку 792 «Результат фінансових операцій», рахунку 74 «Інші доходи» — у дебет субрахунку 793 «Результат іншої діяльності».

Четвертий етап:

- перевірка фінансових результатів.

Основними стадіями аудиту формування фінансових результатів є:

- перевірка дотримання стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності щодо складу витрат, доходів та їх визнання;
- зіставлення окремих статей (елементів) форм фінансової звітності з головною книгою;
- зіставлення даних головної книги з регістрами синтетичного обліку по рахунку 79 «Фінансові результати»;
- оцінка дотримання облікової політики стосовно формування фінансових результатів;
- перевірка узгодженості даних синтетичного і аналітичного обліку фінансових результатів;
- визначення рівня підтвердження даних про фінансові результати відповідними первинними документами;
- перевірка правильності розподілу прибутку відповідно до вимог чинного законодавства та умов статуту;
- аналіз фінансових результатів. Здійснюється аудитором з метою виявлення впливу окремих факторів на розмір фінансових результатів та розробки відповідних заходів з реалізації виявлених резервів зниження собівартості продукції, збільшення доходів тощо.

При аудиті фінансових результатів можуть бути застосовані такі методи та методичні прийоми (таблиця 1.10)

Таблиця 1.10 Методичні прийоми організації аудиту фінансових результатів

Методичні прийоми	Характеристика
суцільна перевірка (документальна і фактична)	підлягають усі документи і записи у реєстрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності
вибіркова	характеризує всю сукупність одиниць за результатами обстеження певної її частини (вибіркової сукупності), відібраної випадковим чином за правилами наукової теорії вибірки
аналітична	оцінка фінансових показників за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними
комбінована	поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірки

При аудиті фінансових результатів також треба використовувати документальні способи перевірки – формальну, арифметичну перевірку документів та перевірку по суті, нормативну (юридичну) оцінку документально оформлених господарських операцій, зустрічну перевірку, балансовий метод, порівняння, оцінку законності й обґрунтованості господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського фінансового обліку.

Проводячи аудит фінансових результатів доречно застосовувати аналітичні процедури. Аналітичні процедури є незалежними тестами фінансової інформації, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей, та відіграє важливу роль при одержанні аудиторських доказів.

Отже, аудит фінансових результатів необхідно починати з порівняння даних Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), оборотної відомості за синтетичними рахунками, головної книги, реєстрів аналітичного обліку за рахунком 79 «Фінансові результати». У подальшому окремо

перевіряти формування результату операційної діяльності, результату фінансових операцій, результатів іншої звичайної діяльності. В аудиті фінансових результатів слід використовувати такі методичні прийоми , як суцільну перевірку, вибірккову, аналітичну, комбіновану. Використовувати документальні способи перевірки та застосовувати аналітичні процедури на всіх етапах перевірки.

## 2. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «АЛЬФА-П.Е.Т.»

### 2.1 Загальна характеристика ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

Об'єктом дослідження під час написання дипломної роботи виступає ТОВ «Альфа – П.Е.Т.» засноване в 2013 році. Директором товариства є один із засновників Макаренко В.А., який діє на підставі Статуту.

Підприємство займається виготовленням та реалізацією заготовок для ПЕТ-тари-преформ та ПЕТ-пляшок ємністю від 0,1л до 5л. з діаметром горловини 28мм, 38мм, 48мм. Тара призначена для фасовки газованих та негазованих напоїв, парфюмерно-косметичної продукції, товарів побутової хімії, автохімії і т.д. Продукція ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» відповідає вимогам ТУ на ПЕТ-преформу та ПЕТ-тару.

Завдяки постійному впровадженню нових типорозмірів продукції та оснащення новим обладнанням, компанія швидко зайняла свою нішу на ринку України та розширює базу покупців.

Організаційна структура управління ТОВ «Альфа – П.Е.Т.» є функціонально-лінійною.

Очолює підприємство директор, якому підпорядковуються начальник виробництва, головний бухгалтер, менеджер з логістики, менеджер із збуту, інженер з охорони праці, головний енергетик.

Начальнику виробництва підпорядковується майстер. Відповідно всі ланки виробництва підпорядковуються майстру, а саме машиністи видувних машин, ливарники пластмас, машиністи дробильного агрегата, слюсарі, комірник, вантажники, водії.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою і очолюється головним бухгалтером. В бухгалтерській службі, згідно штатного розпису, працює два бухгалтера. Бухгалтери виконують обов'язки згідно посадових інструкцій.



Законодавчою базою роботи ТОВ «Альфа-П.Е.Т» є:

- Конституція України;
- Господарський кодекс України;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про оплату праці»;
- Цивільний кодекс України
- Закон № 996 — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- П(С)БО;
- План рахунків бухгалтерського обліку;
- Інструкція про застосування Плану рахунків;
- інші законодавчі та нормативні акти.

Внутрішньо-нормативною базою регулювання діяльності підприємства є Статут підприємства, Наказ про облікову політику, Наказ про організацію бух. обліку на підприємстві, посадові інструкції та ін.

Завдання, функціональні обов'язки і структуру бухгалтерської служби, а також її взаємовідносини з іншими підрозділами підприємства регламентує Наказ про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві ґрунтується на таких принципах:

1. Повне висвітлення — фінансова звітність містить всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі

2. Автономність — підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від його власників, у зв'язку з чим особисте майно і зобов'язання власників не відображаються у фінансовій звітності підприємства.

3. Послідовність — постійно (з року в рік) підприємством застосовується обрана облікова політика;

4. Безперервність — оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме й надалі.

5. Нарахування. Доходи і витрати відображаються у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

6. Превалювання сутності над формою — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми.

7. Єдиний грошовий вимірник — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці.

Підприємство використовує натуральні (штуки, метри, кілограми тощо), трудові (людиногодина, людино-дні тощо) і грошові вимірники. Проте узагальнює і зіставляє обліково-звітну інформацію підприємства тільки за допомогою загального вимірника — грошового. Підприємство веде бухгалтерський облік і складає фінансову звітність у грошовій одиниці України — гривні .

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства .

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві відносяться до компетенції уповноваженої посадової особи), тобто директора, відповідно до законодавства і засновницьких документів.

З першого дня існування підприємства керівником затверджено, розроблений головним бухгалтером, Наказ про облікову політику та Наказ про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. (Додаток А,Б)

ТОВ «Альфа-П.Є.Т.» є суб'єктом малого підприємництва і згідно ч.3 ст. 11 Закону № 996, веде скорочену за показниками фінансову звітність у складі Балансу (форма №1-м) та Звіту про фінансові результати (форма №2-м). Документом, що визначає форми скороченої звітності, особливості їх заповнення і подання, є П(С)БО 25. Товариство є платником податку на додану вартість и є платником прибутку на загальних підставах.

## 2.2 Облік формування фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

Основною діяльністю ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» є виробництво та реалізація готової продукції. Тому розглянемо умови визнання доходу від реалізації товарів і продукції (рисунок 2.1.)

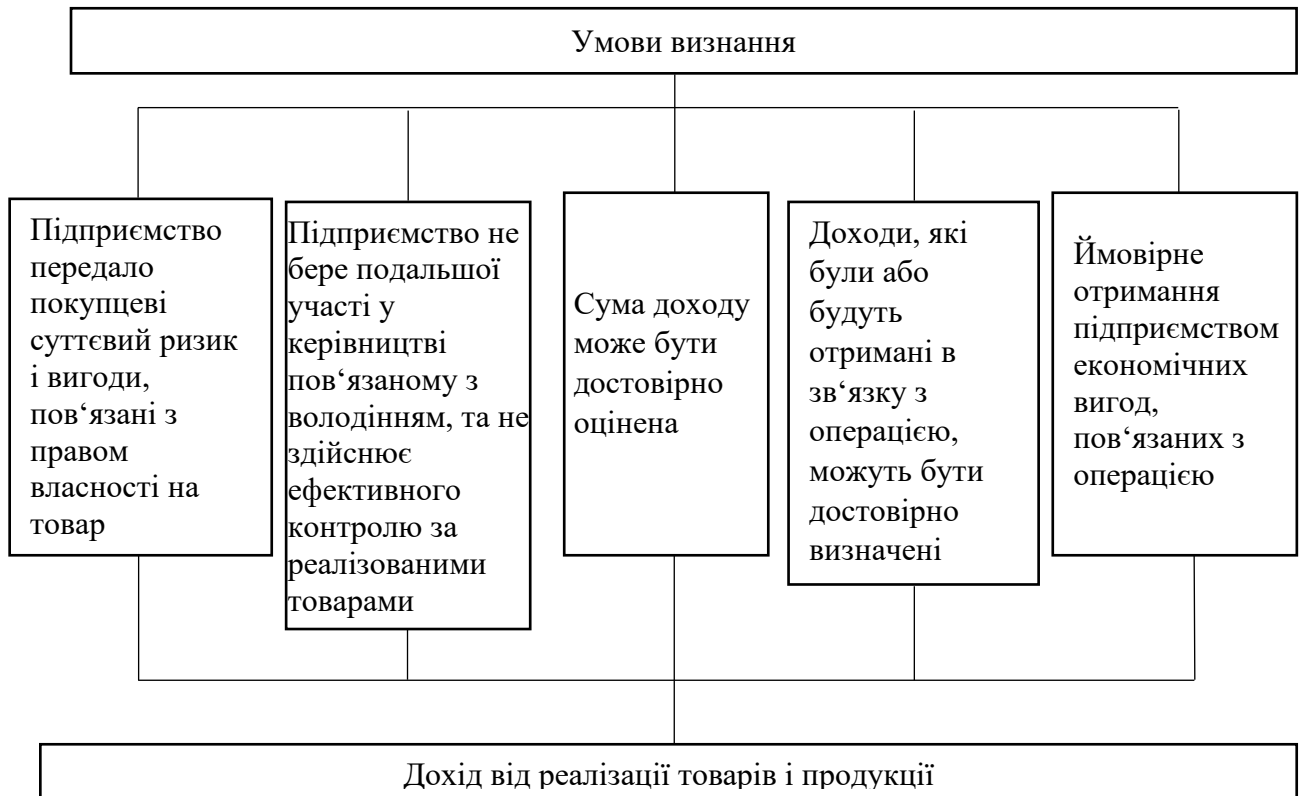


Рисунок 2.1. Визнання доходу від реалізації товарів і продукції, який підлягає визнанню за звітний період

Для обліку доходів базове підприємство керується Н(С)БО 15 «Дохід».

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємство використовує призначені для цього рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». На рахунках 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід» відображаються доходи від операційної діяльності, а на рахунку 73 «Інші фінансові доходи» – доходів від фінансових операцій. Рахунок 74 «Інші доходи» призначений для обліку доходів, що виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю. На рахунках класу 7-го, протягом звітного року по кредиту відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих

податків, зборів, що включені до ціни продажу, до дебету - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів, щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 “Фінансові результати”. Характеристика рахунків і субрахунків які використовуються на підприємстві наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 - Характеристика рахунків з обліку доходів

Шифр	Назва рахунків та субрахунків	Призначення рахунку	Класифікація рахунку за структурою	Обороти		Розміщення в звітності
				За дебетом	За кредитом	
1	2	3	4	5	6	7
701	Дохід від реалізації готової продукції	Узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям та про інші вирахування з доходу	Пасивний, фінансово-результативний	Сума непрямих податків та списання у порядку закриття на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу від реалізації	Звіт про фінансові результати
702	Дохід від реалізації товарів	Узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів	Пасивний	Сума непрямих податків та списання у порядку закриття на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу від реалізації товарів	Звіт про фінансові результати
703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Узагальнення інформації про доходи від реалізації робіт і послуг	Пасивний	Сума непрямих податків та списання у порядку закриття на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу від реалізації товарів	Звіт про фінансові результати

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7
704	Вирахування з доходу	Узагальнення інформації про вирахування з доходу	Активний	Вартість повернутих товарів (які раніше були продані), наданих знижок після дати реалізації	Списання дебетових оборотів на рахунок 79	Звіт про фінансові результати
71	Інший операційний дохід	Узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності	Пасивний	Сума непрямих податків та списання у порядку закриття на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу	Звіт про фінансові результати
73	Інші фінансові доходи	Узагальнення інформації про доходи від фінансових операцій, зокрема дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансових операцій	Пасивний	Списання доходів на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу	Звіт про фінансові результати
74	Інші доходи	Узагальнення інформації про інші доходи, які виникають в процесі звичайної діяльності	Пасивний	Сума непрямих податків та списання у порядку закриття на фінансові результати	Збільшення (одержання) доходу	Звіт про фінансові результати

В багатьох випадках реалізації товарів, робіт, послуг передача ризиків і вигод від володіння товаром співпадає з передачею юридичного права власності або передачею майна у власність покупця. Юридичним документом

який підтверджує згоду при певних умовах на покупку (продаж) товарів, є договір купівлі-продажу.

В бухгалтерському обліку ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» відображає доходи в таких первинних документах (таблиця 2.2)

Таблиця 2.2 - Відображення доходів підприємства в первинних документах

№ з/п	Вид доходу	Первинний документ
1	Дохід від реалізації готової продукції	прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, видаткова накладна, товарно-транспортна накладна, розрахунок (довідка) бухгалтерії
2	Інші операційні доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, Розрахунок (довідка) бухгалтерії
3	Дохід від участі в капіталі	Розрахунок (довідка) бухгалтерії, Виписка банку
4	Інші фінансові доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
5	Інші доходи	Прибутковий касовий ордер, Виписка банку, Рахунок-фактура, Товарно-транспортна накладна, Накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Договори та контракти із постачальниками і фінансово-кредитними установами

На підставі первинних документів дані про доходи підприємства відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності.

Для визначення фінансового результату діяльності підприємства поряд з інформацією про доходи необхідно досконало володіти й інформацією про витрати підприємства.

В обліку витрат досліджуване підприємство керується Н(С)БО 16 «Витрати».

Для узагальнення інформації про понесені витрати пов'язанні із виробництвом продукції підприємство відкрило рахунок 23 «Виробництво».

За дебетом цього рахунку протягом місяця відображаються усі прямі спожиті витрати на виготовлення продукції за елементами витрат. До цієї суми наприкінці місяця з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» відносять ще й суму фактичних змінних та розподілених постійних загальновиробничих витрат. Аналітичний облік на досліджуваному підприємстві за рахунком 23 ведеться за: видами виробництва; статтями витрат; видами або групами продукції. За кредитом цього ж рахунка 23 «Виробництво» відображають суму фактичної виробничої собівартості уже готової продукції. Слід відмітити, що готову і прийняту на склад продукцію на протязі місяця відображають за обліковою вартістю. Це зумовлено тим, що розподіл суми понесених загальновиробничих витрат підприємства може відбуватися лише після завершення поточного місяця. Коригування облікової вартості відбувається тільки наприкінці місяця (відповідно на суму відхилень від фактичної виробничої собівартості). Після цього формується фактична собівартість реалізованої продукції, яка складається із: виробничої собівартості продукції, яка була реалізована у звітному періоді (Дт 901 та Кт 26) та нерозподілених загальновиробничих витрат (Дт 901 та Кт 91). Узагальнює інформацію про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг підприємство на рахунку 90 «Собівартість реалізації».

За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» на підставі бухгалтерських довідок (розрахунків), накладних, рахунків відображається собівартість реалізованої готової продукції (робіт, послуг), фактична

собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок); за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має наступні субрахунки:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» - ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів» - відображення собівартості реалізованих товарів;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» - ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

Отже, виробничі витрати підприємства є найважливішим елементом формування собівартості продукції. Чим економніше підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові ресурси у процесі виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, тобто чим меншою є собівартість, тим ефективніше здійснюється виробничий процес, тим більшим буде прибуток і рівень рентабельності продукції.

Проводячи огляд обліку фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» бачимо, що є витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Вони поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Керуючись П(С)БО 16 «Витрати» визначено, що до адміністративних витрат підприємства відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);



- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів. Що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахункове-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат. Дані рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються у оборотній відомості.

Первинними документами при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладна, рахунок, звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо.

Щомісяця списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Рахунок 93 «Витрати на збут» обліковує витрати, пов'язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, зокрема:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах;
- витрати на перепродажну підготовку товарів;

- амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору поставки;

За кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Первинними документами при відображенні накопичення витрат на збут є накладна, рахунок, ВКО, розрахунок бухгалтерії тощо. Списання витрат на збут на фінансові результати оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Для розподілу витрат на збут для цілей управління складають довідку-розрахунок або відомості розподілу, де вказують види реалізованої продукції, її виробничу собівартість.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». До таких витрат належать:

- втрати від операційної курсової різниці;
- визнані штрафи,

Облік на цьому рахунку ведеться аналогічно, як і на рахунках 92 і 93, тобто за дебетом цього рахунку відображається сума вищеназаних витрат, а за кредитом списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Також є обороти по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» по субрахунку:

942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти» - відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації;

943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» - ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського

обліку, складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією ;

948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» - ведеться облік визнаних економічних санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договору;

949 «Інші витрати операційної діяльності» - узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не нашли свого відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств.

Первинними документами при відображенні накопичення інших витрат операційної діяльності є накладна, акт про уцінку, інвентаризаційний опис. Порівняльна відомості, розрахунок (довідка) бухгалтерії тощо. Списання інших витрат операційної діяльності на фінансові результати оформляється довідкою бухгалтерії.

Для узагальнення обліку витрат операційної діяльності використовують при журнально-ордерній формі обліку журнал-ордер №5 (5А),

Отже, витрати від операційної діяльності також займають важливе значення у визначенні прибутку підприємства, що являється головною метою його існування.

Крім операційної діяльності підприємство може здійснювати фінансову діяльність. Фінансова діяльність підприємства – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позичкового капіталу підприємства. У результаті такої діяльності виникають фінансові витрати.

Відповідно до Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», фінансові витрати – це витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченням. Запозичення – це позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки.

Згідно П(С)БО 31 фінансові витрати визначаються витратами того звітного періоду, в якому вони були нараховані, крім випадку, коли облікова

політика підприємства передбачає капіталізацію фінансових витрат, пов'язаних із створенням кваліфікаційного активу.

Для обліку фінансових витрат планом рахунків передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати». На даному рахунку ведеться облік витрат фінансової діяльності підприємства. На базовому підприємстві є обороти за субрахунком 951 «Відсотки за кредит». На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

За дебетом рахунку 95 «Фінансові витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом списання на рахунок 79 «Фінансові витрати».

Документальним підтвердженням здійснення фінансових витрат виступають: договір про отримання кредиту в банку, виписка банку, яка засвідчує сплату відсотків. Щомісяця списання фінансових витрат на фінансові результати здійснюється на підставі довідки оформленої працівниками бухгалтерії.

Для відображення податку на прибуток досліджуване підприємство використовує згідно з планом рахунків рахунок 98 «Податок на прибуток». За дебетом цього рахунку відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом – її включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Отже, витрати від звичайної діяльності підприємства мають відображення у Звіті про фінансові результати підприємства, і тому впливають певною мірою на визначення чистого прибутку підприємства. Спонування зменшення даних витрат певною мірою вплинуть на збільшення прибутку, а також зменшення запозичень підприємства.

У бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності.

Кінцевий фінансовий результат господарської діяльності визначають в кінці року, шляхом порівняння доходів і витрат.

Доходи і витрати включають до складу звіту про фінансові результати згідно з принципами нарахування та відповідності доходів і витрат. Через це доходи і витрати визнають тоді, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримують або сплачують грошові кошти), і відображають у бухгалтерському обліку та фінансових звітах тих періодів, до яких вони належать. Крім того, витрати на реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг визнають у звіті про фінансові результати на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

Узагальнюючим фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток (або збиток). Його визначають як різницю між виручкою від реалізації продукції та її собівартістю, з урахуванням інших доходів чи збитків. Визначення прибутку (збитку) здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати» шляхом закриття рахунків із обліку доходів та собівартості реалізації, інших витрат (рахунків класу 9). На рахунку «Фінансові результати» визначають згорнуте сальдо, сумою якого і є прибуток (або збиток) за звітний період. Тобто рахунок 79 «Фінансові результати» призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності. За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображають суми в порядку закриття рахунків з обліку витрат та нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його закритті списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На субрахунку 791 «Фінансовий результат від основної діяльності» визначають прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображають у порядку закриття рахунків суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – суму в порядку закриття рахунків з обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг; адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати

на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

Форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), у якому знайде свої відображення інформація про витрати і доходи операційної діяльності, побудована за принципом функціонального групування доходів і витрат, що дає змогу оцінити рівень і вартість кожної функції. За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, дохід у Звіті про фінансові результати відображається в момент надходження активу або погашення зобов'язання, які призводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників).

Відобразимо облік фінансових результатів діяльності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» за 2018 рік у журналі господарських операцій (таблиця 2.3)

Таблиця 2.3 Журнал господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1. Облік результатів операційної діяльності				
Закриття рахунків обліку доходів від операційної діяльності				
1	Списано на фінансовий результат доходи від реалізації:			
	— готової продукції	701	791	6293979,42
	— товарів	702		25210,49
	— робіт, послуг	703		20843,52
2	Відображено вирахування з доходу від реалізації, а саме: суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, суми наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцями продукції та товарів, інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу	791	704	53472,50
3	Списано на фінансовий результат інші операційні доходи, зокрема доходи від:			

## Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
	— купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема від додатної різниці між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю	711	791	2172,89
	— реалізації інших оборотних активів: виробничих запасів, МШП), необоротних активів, утримуваних для продажу	712		671307,30
Закриття рахунків обліку витрат від операційної діяльності підприємствами, що використовують рахунки класу 9				
4	Списано на фінансові результати:			
	— собівартість реалізованої готової продукції	791	901	4443081,22
	— собівартість реалізованих товарів		902	12142,35
	— адміністративні витрати		92	629828,44
	— витрати на збут		93	1300525,89
	— інші витрати операційної діяльності, зокрема:			
	в) витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю		942	7968,69
	г) собівартість реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо), а також необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу		943	516436,95
	ж) визнані штрафи, пеня, неустойки за невиконання підприємством законодавства та умов договорів		948	105508,88
	з) інші витрати операційної діяльності, зокрема витрати житлово-комунальних та обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних установ, будинків відпочинку, санаторіїв та інших установ оздоровчого та культурного призначення, виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, тощо		949	16117,28
2. Облік результатів фінансової діяльності				
1	Списано на фінансовий результат інші фінансові доходи:			
	— отримані відсотки	732	792	764,84

## Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
	— інші доходи від фінансових операцій, зокрема відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками	733		
2	Списано на фінансовий результат витрати від фінансової діяльності:			
	— відсотки за користування кредитами банків	792	951	175393,98
3. Облік результатів іншої діяльності				
1	Списано на фінансовий результат доходи від:			
	— списання кредиторської заборгованості, що виникла не під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності, суми дооцінки необоротних активів тощо	746		14900000,00
Відображення податку на прибуток підприємством, що застосовує П(С)БО 25				
1	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток	791	98	13589,23
5. Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)				
1	Закрито сальдо за рахунком 79:			
	— прибуток	791, 792, 793	441	1536464,74

Бачимо, що на кінець 2018 року нерозподілений прибуток склав 1536464,74 грн., що включає суму нерозподіленого прибутку за минулий рік – 1474502,79 грн.

Отже, прибуток ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» є важливим показником ефективності його діяльності, від розміру якого залежить як формування його власних оборотних коштів, так і фінансування капітальних вкладень.

### 2.3 Аналіз господарської діяльності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

По даним фінансової звітності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» , проаналізуємо його фінансову стійкість та платоспроможність. Розрахунок основних коефіцієнтів для аналізу діяльності наведемо в таблицю (2.4).



Таблиця 2.4 - Аналіз фінансового стану ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» у 2017-2018 роках

№ з/п	Показники	Формула розрахунку показника фінансового стану	Орієнтоване позитивне значення показника, напрямок позитивних змін	2017	2018	Відхилення 2018 від 2017
1	2	3	4	5	6	7
<b>Аналіз ліквідності підприємства</b>						
1	Коефіцієнт покриття	$(\text{ф1 р 1195} - \text{ф1 р 1170}) / (\text{ф1 р 1695} - \text{ф1 р 1665})$	1,0-2,0 збільшення	3,04	1,42	1,62
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$(\text{ф1 р 1195} - \text{ф1 р 1170} - \text{ф1 р 1100}) / (\text{ф1 р 1695} - \text{ф1 р 1665})$	0,7-0,8 збільшення	0,37	0,66	0,29
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$(\text{ф1 р 1160} + \text{ф1 р 1165}) / (\text{ф1 р 1695} - \text{ф1 р 1665})$	0,25-0,5; збільшення	0,04	0,03	-0,01
	Чистий оборотний капітал, тис. грн.	$(\text{ф1 р 1195} - \text{ф1 р 1170}) - (\text{ф1 р 1695} - \text{ф1 р 1665})$	Збільшення	1,42	3,04	1,62
<b>Аналіз майнового стану підприємства</b>						
	Коефіцієнт зносу основних засобів	$\text{ф 1 р 1012} / \text{ф1 р 1011}$	Зменшення	0,39	0,59	0,2
	Коефіцієнт оновлення основних засобів	Надійшло за рік основних засобів/ ф.1 р.1011(гр.4)	Збільшення за умов виключення фактору інфляції	6827,7	6855,3	27,6
	Коефіцієнт вибуття основних засобів	Вибуло за рік основних засобів /ф.1 р.1011 (гр.3)	-			
<b>Аналіз платоспроможності підприємства</b>						
	Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	$\text{Ф1 р 1495} / \text{ф1 р 1900}$	>0,5; збільшення	0,63	0,75	0,12
	Коефіцієнт фінансування	$(\text{ф1 р 1595} + \text{ф1 р 1695}) / \text{ф1 р 1495}$	<1, зменшення	0,358	0,533	-0,25

## Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
	Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$((\text{ф1р1195} - \text{ф1р1170}) - (\text{ф1р1695} - \text{ф1р1665})) / (\text{ф1р1695} - \text{ф1р1665})$	>0,1-0,2; збільшення	0,42	2,04	1,62
	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$((\text{ф1р1195} - \text{ф1р1170}) - (\text{ф1р1695} - \text{ф1р1665})) / \text{ф1р1495}$	Збільшення	0,24	0,67	0,43
Аналіз ділової активності підприємства						
	Коефіцієнт оборотності активів	$\text{ф2р2000} / ((\text{ф1р1300 (гр. 3)} + \text{ф1р1300 (гр. 4)}) / 2)$	Збільшення	0,97	0,37	-0,6
	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$\text{ф2р2000} / ((\text{ф1р1615} + \text{ф1р1620} + \text{ф1р1625} + \text{ф1р1630} + \text{ф1р1660 (гр3)} + (\text{ф1р1615} + \text{ф1р1620} + \text{ф1р1625} + \text{ф1р1630} + \text{ф1р1660 (гр4)}) / 2)$	Збільшення	11,98	4,81	-7,17
	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$\text{ф2р2000} / ((\text{ф1р1125} + \text{ф1р1130} + \text{ф1р1135} + \text{ф1р1155 (гр. 3)} + (\text{ф1р1125} + \text{ф1р1130} + \text{ф1р1135} + \text{ф1р1155 (гр. 4)}) / 2)$	Збільшення	10,64	4,99	-5,65
	Строк погашення кредиторської заборгованості, дн.	Тривалість періоду / коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	Зменшення	30,47	75,88	-45,41
	Строк погашення дебіторської заборгованості, дн.	Тривалість періоду / коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Зменшення	34,3	73,14	-38,84
	Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	$\text{ф2р2000} / ((\text{ф1р1100 (гр. 3)} + \text{ф1р1100 (гр. 4)}) / 2)$	Збільшення	3,04	0,78	-2,26

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
	Фондовіддача	$\text{ф2 р 2000} / ((\text{ф1 р 1011 (гр. 3)} + \text{ф1 р 1011 (гр. 4)})/2)$	Збільшення	1,17	0,51	-0,66
	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	$\text{ф2 р 2000} / ((\text{ф1 р 1495 (гр. 3)} + \text{ф1 р 1495 (гр. 4)})/2)$	Збільшення	2,32	0,54	-1,78
Аналіз рентабельності підприємства						
	Коефіцієнт рентабельності і активів	$\text{ф2 р 2350 або ф2 р 2355} / ((\text{ф1 р 1300 (гр. 3)} + \text{ф1 р 1300 (гр. 4)})/2)$	>0,2 збільшення	0,005	0,004	-0,001
	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	$\text{ф2 р 2350 або ф2 р 2355} / ((\text{ф1 р 1495 (гр. 3)} + \text{ф1 р 1495 (гр. 4)})/2)$	Збільшення	0,012	0,006	-0,006
	Коефіцієнт рентабельності реалізації	$\text{ф2 р 2350 або ф2 р 2355} / \text{ф2 р 2000}$	Збільшення	0,005	0,012	0,007

З наведених розрахунків показників ліквідності можна зробити наступні висновки. Коефіцієнт покриття в 2018 року збільшився в порівнянні з 2017 року на 1,63 і становив 3,04. Високе значення коефіцієнту покриття свідчить про незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Значення даного показника, в 2018 році зросло і є більше від нормативного, що свідчить про поліпшення фінансової стійкості підприємства.

На досліджуємому підприємстві коефіцієнт абсолютної ліквідності вищий від визначеного критерію, проте порівняно з 2017 роком його значення знизилось на 0,1, що є негативною тенденцією.

Коефіцієнт фінансової стійкості порівняно з 2017роком зменшився.

Чистий оборотний капітал у 2018 році збільшився на 4432,5 тис.грн., що говорить про задовільний фінансовий стан підприємства. Цей показник показує наявність власних оборотних коштів.

Аналіз майнового стану показує що, коефіцієнт зносу основних засобів збільшився на 0,2, це означає збільшення рівня фізичного і морального зносу

основних засобів.

Розглянемо показники платоспроможності (фінансової стійкості).

Одним з показників фінансової стійкості є коефіцієнт платоспроможності (автономії), який на протязі досліджуваного періоду 2017 та 2018 років складав відповідно 0,63 та 0,75. Чим ближчий цей показник до 1, тим нижча залежність підприємства від залученого капіталу, що і спостерігається на досліджуваному підприємстві.

Зменшення коефіцієнту фінансування в 2001 році в порівнянні з 2000 роком на 0,25 свідчить про зменшення позичкових коштів, що збільшує платоспроможність підприємства і посилює його фінансову стійкість, що для підприємства є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт забезпечення власними оборотними активами повинен зростати, і це явище спостерігається на базовому підприємстві. У 2018 р. порівнюючи з 2017 р. він збільшився на 1,62. Це означає, що підприємство у 2018 році провело ефективну управлінську політику, щодо управління та формування власних оборотних коштів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу, який знаходиться шляхом поділу обігових власних коштів на всі власні кошти. Як бачимо, здатність реагувати на зміни кон'юнктури ринку в базового підприємства значно змінилась і в 2000 році складала 0,79, а в 2001 року збільшилась на 0,1, і склала 0,89.

Ефективність діяльності підприємства можливо проаналізувати розглянувши показники ділової активності, рентабельності.

Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті проявляється передусім у швидкості обороту його засобів. Аналіз її полягає у досліджуванні рівнів і динаміки різнобічних фінансових коефіцієнтів оберненості, які є відносними показниками фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта.

Загальна оберненість усіх засобів складається з часткових показників оберненості окремих елементів цих засобів.

Коефіцієнт оборотності активів показує скільки одиниць активів припадає на одиницю чистого доходу від реалізації товарів. У 2018 р. цей показник склав 0,37 що на 0,6 менше ніж у 2017 р. Даний показник має тенденцію до зменшення, що є негативним явищем для підприємства, тобто одиниця активів приносить менше розмір чистого доходу від реалізації товарів.

Кредиторська заборгованість свідчить про відсутність грошових коштів, тимчасово залучених підприємством, і таких, що підлягають поверненню. Період погашення кредиторської заборгованості розраховується за допомогою коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості. Цей показник повинен збільшуватися. А на базовому підприємстві у 2018 р. зменшився порівняно з 2017 р. на 7,17 склавши 4,81.

У процесі господарської діяльності підприємство надає товарний кредит для споживачів своєї продукції. Тобто існує розрив у часі між продажем товару і надходженням оплати за нього, у результаті чого виникає дебіторська заборгованість.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки разів на рік обернулися кошти, вкладені в розрахунки. Він обчислюється як відношення загального обсягу реалізації до середнього розміру дебіторської заборгованості. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості повинен зростати. У 2018 році він зменшився на 5,65 склавши при цьому 4,99.

Строки погашення дебіторської заборгованості збільшились на 38,84 і склали 73,14 днів. Строки погашення повинні зменшуватися, це збільшує повернення власних коштів підприємства із дебіторської заборгованості. Строки погашення кредиторської заборгованості повинні також зменшуватися, але на базовому підприємстві вони збільшились на 45,41. Коефіцієнт оборотності основних засобів або фондів істотно зменшилась на 0,66 у 2018 р. порівняно з 2017р. Це свідчить про неефективне використання основних фондів.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу ілюструє скільки одиниць

власного капіталу припадає на одиницю чистого доходу від реалізації товарів. Різке зростання цього показника говорить про підвищення рівня продажу. Суттєве його зниження свідчить про тенденцію до бездії частини власних коштів. Коефіцієнт оборотності власного капіталу за нормативним значенням повинен зростати, на базовому підприємстві він у 2018 р. зменшився на 1,78 і склав 0,54.

Показники рентабельності, дають можливість оцінити ефективність діяльності підприємства, тобто скільки активи, власний капітал, в цілому діяльність підприємства приносить чистого прибутку.

Підприємство вважається рентабельним, якщо результати від реалізації продукції (робіт, послуг) покривають витрати діяльності і утворюють суму прибутку, достатню для нормального функціонування підприємства.

Економічна сутність рентабельності може бути розкрита тільки через характеристику системи показників. Загальний їхній зміст – визначення суми прибутку з однієї гривні вкладеного капіталу. І оскільки це відносні показники – вони практично не попадають під вплив інфляції.

Бачимо з розрахованих показників рентабельності - діяльність ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» в 2018 році погіршилась. Аналізуючи рентабельність активів, рентабельності власного капіталу та рентабельності діяльності спостерігаємо зменшення цих показників, що свідчить про зменшення прибутковості підприємства.

Розглянувши характеристику Товариства “Альфа-П.Е.Т.” та проаналізувавши показники платоспроможності і фінансової стабільності можна зробити такі узагальнюючі висновки. В цілому діяльність підприємства можна охарактеризувати як задовільну, так як:

- підприємство створене і функціонує без порушення законодавства з дотриманням усіх вимог;
- функції управління чітко розподілені і закріплені за відповідальними особами;

- бухгалтерський облік на підприємстві ведеться головним бухгалтером з дотриманням усіх вимог законодавства;
- економічний стан базового підприємства погіршився. Його діяльність характеризується невисокими показниками рентабельності, які мають тенденцію до зниження, що свідчить про неефективну діяльність підприємства.

### 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТОВ «АЛЬФА-П.Е.Т.»

#### 3.1 Аудит фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

Мета аудиту фінансових результатів — зібрати достатні та прийнятні докази для формування думки аудитора щодо достовірності, об'єктивності та законності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності витрат, доходів та фінансових результатів, а також установити дотримання підприємством вимог НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати».

Зважаючи на те, що на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» відсутня структура внутрішнього контролю, доцільно замовити аудиторські послуги у третіх осіб, тобто у незалежного аудитора, це дозволяє виявити помилки та максимально об'єктивно оцінити правильність ведення бухгалтерського обліку.

Аудиторська перевірка представляється у вигляді певної послідовності етапів, кожен з яких передбачає сукупність здійснюваних аудитором процедур.

На першому етапі аудиторської перевірки здійснюється:

- 1) Попереднє ознайомлення з діяльністю клієнта;
- 2) Приймання замовлення та укладання договору;
- 3) Складається лист - зобов'язання, формується команда для проведення аудиту;
- 4) Тестується система внутрішнього контролю бухгалтерського обліку;
- 5) Складає план та програму аудиту.

На другому етапі аудиторської перевірки здійснюються:

- 1) Аудиторські процедури;
- 2) Збирання аудиторських доказів;
- 3) Оформлюються робочі документи;
- 4) Аналізується відхилення та здійснюються їх систематизація.



На третьому етапі аудиторської перевірки відбувається узагальнення результатів перевірки, розробляються рекомендації та оформлюються підсумкові документи.

Після попередньої усної узгодженості між клієнтом і аудиторською фірмою (аудитором) клієнт надсилає на її (його) адресу листа з пропозицією про проведення аудиту, в якому зазначає мету проведення аудиту і завдання, які необхідно вирішити в процесі аудиту, бажаний масштаб аудиторської перевірки.

#### Лист-замовлення

на аудит (надання аудиторських послуг)

м.Запоріжжя «03»січня 2019р.

Замовник ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

ЄДРПОУ 38520897,

Адреса м.Запоріжжя, вул. Електрозаводська, 3

Просимо аудиторську фірму ПП «Аудит-сервіс»

1. Провести аудит стану бухгалтерського обліку фінансових результатів та висловити свою думку відносно достовірності відображення фінансових результаів у фінансовій звітності підприємства ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» за 2018 рік в частині відповідності її діючим нормативно-правовим актам і законодавству, Міжнародним стандартам контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг .

2. Надати консультативну допомогу з ведення обліку фінансових результатів та узагальнення їх у фінансовій звітності.

3. Скласти аудиторський звіт про відповідність даних звітності даним бухгалтерського обліку та розробити рекомендації з виявлених відхилень від методики та стандартів.

Ми гарантуємо аудитору доступ до будь - яких записів, документації та іншої необхідної інформації для проведення аудиту.

Відповідальність за початкові залишки станом на 01.01.2018р. беремо на себе.

Питання про термін проведення аудиторської перевірки та її оплати буде обумовлено в Договорі при позитивному вирішенні питання щодо співпраці.

Замовник зобов'язується сплатити Виконавцю надбавку до договірної ціни за високу якість виконання роботи до 10%.

Після укладання договору, замовник зобов'язується оплатити аванс 50% за 2 дні до початку робіт.

Керівник організації Замовника \_\_\_\_\_)

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_)

Розглянувши пропозиції щодо проведення аудиту, аудиторська фірма надсилає лист-відповідь, у якому дає згоду на проведення аудиту або відмовляється від запропонованої роботи.

Лист-зобов'язання з аудиту

Директору ТОВ «Альфа-ПЕТ»

Макаренку В.А.

Аудиторської фірми ПП «Аудит-сервіс»

Аудит фінансових результатів за 2018р.

Ви запропонували нам провести аудит фінансових результатів компанії ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» за рік, що минув на зазначену дату. Цим листом ми з задоволенням підтверджуємо прийняття цього завдання з аудиту й наше розуміння його. Наш аудит проводитиметься з метою висловлення думки щодо обліку фінансових результатів та правильності відображення їх у звітності.

Ми проведемо аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Ці стандарти вимагають від нас дотримання етичних вимог, а також планування й виконання аудиту з метою отримання достатньої впевненості у тому, що облік фінансових результатів та їх відображення не містить суттєвого викривлення. Відповідно до діючих положень і норм перевірки будуть піддані

бухгалтерський баланс, звіт про фінансові результати, реєстри бухгалтерського обліку і окремі первинні документи за (період, за який проводиться аудит). Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвого викривлення у фінансовій звітності внаслідок шахрайства або помилки. Аудит також передбачає оцінку прийнятності використаних облікових політик та достатності облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінку обліку фінансових результатів та загального подання фінансової звітності.

Через властиві обмеження аудиту разом із властивими обмеженнями внутрішнього контролю існує неминучий ризик того, що деякі суттєві викривлення можна не виявити, навіть якщо аудит належно спланований і виконується відповідно до МСА.

Під час оцінки ризиків ми розглядаємо внутрішній контроль, доречний для обліку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання, з метою розробки аудиторських процедур, прийнятних за цих обставин, але не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Проте ми повідомимо Вам у письмовій формі про будь-які суттєві недоліки внутрішнього контролю, що стосуються аудиту обліку фінансових результатів, які ми ідентифікували під час аудиту.

Для проведення аудиторської перевірки Ви повинні надати нам бухгалтерську документацію, комп'ютерні бази даних та іншу необхідну інформацію, включаючи протоколи зборів акціонерів і ради директорів. Вашим обов'язком також є надсилання на адресу дебіторів і кредиторів листів щодо підтвердження (непідтвердження) ними відповідної заборгованості за представленим нами переліком.

Для здійснення звичайних аудиторських процедур, ми можемо попросити підтвердити ті усні репрезентації, які ми отримали від Вас під час аудиту. Ми також уповноважені отримувати повідомлення про всі наради організації і відвідувати їх.

Зважаючи на великий обсяг належних аудиту документів, вибіркового характеру тестів та інших властивих аудиту обмежень, є певний ризик невиявлення окремих помилок і неточностей. Ми зробимо все, щоб звести цей ризик до розумного мінімуму, але гарантувати абсолютну точність висновків не можемо. Про виявлені відхилення в бухгалтерському обліку і звітності від встановленого порядку, як і про виявлені нами факти навмисних викривлень бухгалтерської звітності, Ви будете проінформовані нашим письмовим звітом.

Прохання підписати та повернути примірник цього листа, що додається, з метою підтвердження та згоди про домовленість стосовно нашого аудиту обліку фінансових результатів, включаючи відповідальність кожного з нас.

ПП «Аудит сервіс»

Директор Іванов І.І.

Після отримання листа-згоди між підприємством та аудиторською фірмою укладається договір.

Договір про надання аудиторських послуг

м.Запоріжжя

03.01.2019р.

Аудиторська фірма ПП «Аудит сервіс», що іменується далі «Виконавець», в особі директора Іванова І.І., що діє на основі Статуту, з одного боку, ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» що іменується далі «Замовник», в особі директора Макаренко В.А. що діє на підставі Статуту, з другого боку, уклали цей договір про таке:

1. Мета договору

Мета цього договору — визначити основу, на якій ми повинні діяти як аудитори компанії ПП «Аудит-сервіс», визначити права та обов'язки вашої компанії у нашої.

2. Предмет договору

2.1. Замовник доручає, а виконавець виконує роботи:

2.1.1. Проведення аудиторської перевірки обліку фінансових результатів Замовника за період з 01.12.2018р. по 31.12.2018р.і складання аудиторського висновку про достовірність цього обліку, а також письмової інформації (звіту) аудитора керівництву економічного суб'єкта за результатами проведення аудиту.

### 3. Права та обов'язки Виконавця

Проводити облік фінансових результатів Замовника, керуючись Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародними стандартами аудиту.

3.1. Самостійно визначати форми і методи аудиторської перевірки, виходячи з вимог нормативних актів України, а також конкретних умов договору із Замовником.

3.2. Має право перевіряти в повному обсязі документацію про фінансово-господарську діяльність, наявність коштів, цінних паперів, матеріальних цінностей, одержувати роз'яснення з питань, що виникли в ході аудиту, і додаткові відомості, необхідні для аудиторської перевірки.

3.3. Перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва суб'єкта господарювання проведення контрольних оглядів, замірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів.

3.4. Має право одержувати за письмовим запитом необхідну для здійснення аудиторської перевірки інформацію від третіх осіб;

3.5. Має право залучати до участі у виконанні робіт, передбачених у договорі, додаткових аудиторів (спеціалістів), сторонніх консультантів чи експертів за згодою Замовника.

3.6. Має право відмовитись від проведення аудиторської перевірки чи від висловлення своєї думки щодо достовірності обліку фінансових результатів в аудиторському висновку у разі неподання Замовником необхідної інформації.

3.7. Зобов'язаний кваліфіковано проводити аудиторську перевірку, а також надавати інші аудиторські послуги.

3.8. Інформувати Замовника про виявлені в ході проведення аудиту недоліки у веденні бухгалтерського обліку і звітності, організації і функціонуванні внутрішнього контролю.

3.9. Зобов'язаний забезпечити схоронність документів, одержаних і складених у ході аудиторської перевірки, і не розголошувати їх зміст без згоди власника Замовника, за винятком випадків передбачених законодавчими актами України, незалежно від продовження чи припинення відносин з Замовником і без обмеження строком давності.

3.10. Підготувати аудиторський висновок і письмову інформацію (звіт) аудитора за результатами проведення аудиту, а також акт здавання-приймання виконаних робіт протягом трьох днів з моменту завершення робіт.

3.11. Передати керівнику чи уповноваженій особі Замовника один примірник письмової інформації (звіту) аудитора керівництву економічного суб'єкта, що перевіряється, за результатами проведення аудиту.

#### 4. Права та обов'язки Замовника

4.1. Має право одержувати від Виконавця інформацію про вимоги законодавства щодо проведення аудиту, у тому числі про підстави для зауважень і висновків, зроблених аудитором.

4.2. Має право звернутися з відповідною заявою в орган, який видав Виконавцю свідоцтво на здійснення аудиторської діяльності, для перевірки якості аудиторського висновку.

4.3. Зобов'язаний створювати Виконавцю умови для своєчасного і повного проведення аудиторської перевірки, надавати всю документацію, необхідну для її проведення, давати за запитом Виконавця роз'яснення і пояснення в усній і письмовій формі.

4.4. Нести відповідальність за повноту і достовірність наданих для роботи документів, щодо предмету перевірки і знаходяться як у Замовника, так

і у третіх осіб.

4.5. Не може здійснювати будь-які дії з метою обмеження кола питань, які підлягають з'ясуванню при проведенні аудиторської перевірки чи наданні супутніх аудиту послуг.

4.6. Не може чинити тиск на Виконавця під час проведення ним робіт, а також з метою зміни його думки щодо достовірності обліку фінансових результаів та їх відображення у фінансовій звітності.

4.7. Затвердити звіт Виконавця і підписати акт здавання-приймання виконаних робіт або подати обгрунтовану відмову від затвердження згідно з пункту 3.7 цього договору протягом трьох днів з моменту подання Виконавцем звіту.

4.8. Своєчасно (згідно з цим договором) здійснювати розрахунки з Виконавцем.

## 5. Строки виконання робіт

Роботи, передбачені цим договором, мають бути виконані в період з 03 січня 2019р. по 31 січня 2019р.

## 6. Вартість аудиторських послуг і порядок розрахунків

6.1. Вартість аудиторських послуг визначається сторонами до початку робіт.

6.2. Вартість аудиторських послуг згідно з цим договором становить (двадцять тисяч гривень), у тому числі ПДВ.

6.3. Оплата здійснюється у національній валюті України.

6.4. Оплату аудиторських послуг Замовник здійснює на основі рахунку, який виписує Виконавець.

6.5. Оплата робіт проводиться в такому порядку: (50) % вартості робіт. Замовник перераховує на розрахунковий рахунок Виконавця протягом трьох днів з дати початку робіт, (50) % вартості робіт Замовник перераховує на розрахунковий рахунок Виконавця протягом трьох днів після підписання акту приймання і здавання робіт.

6.6. У разі невиконання Замовником зобов'язань щодо оплати Замовник сплачує Виконавцю пеню у розмірі 10 % суми платежу.

6.7. У разі прострочення виконання робіт з вини Виконавця Виконавець сплачує Замовнику штраф у розмірі 2 % суми договору за кожний день прострочення.

## 7. Відповідальність сторін. Порядок вирішення спорів

7.1. Повну відповідальність за додержання порядку ведення бухгалтерського обліку, своєчасне і повне подання фінансової звітності, бухгалтерської звітності користувачам і аудиторам несе Замовник.

7.2. У разі, якщо в процесі виконання аудиторських робіт Замовник не забезпечить надання необхідних аудитору документів або пояснень, або бухгалтерський облік у Замовника перебуває у стані, що потребує відновлення, Виконавець має право призупинити виконання робіт без відшкодування перерахованих в авансовому порядку сум.

7.3. Виконавець має право в односторонньому порядку перенести строк виконання робіт згідно з цим договором у разі невиконання Замовником своїх зобов'язань відповідно до пп. 4.3 і 4.9 цього договору з повідомленням Замовника.

7.4. Якщо на думку Замовника виконана робота не відповідає встановленим вимогам, то протягом трьох днів після надання Виконавцем результатів роботи Замовник повинен подати вмотивовану відмову від прийняття робіт у формі проекту одностороннього акта.

Якщо в установлений строк Виконавець не одержить підписаний акт здавання- приймання або вмотивовану відмову, роботу вважають прийнятою з виконанням усіх умов договору. Акт без підпису Замовника може бути поданий до оплати за умов наявності запису «зауваження від Замовника в установлений строк не надійшли».

7.5. У разі виникнення спорів сторони вживуть усіх заходів для їх вирішення шляхом переговорів.



7.6. У тому разі, якщо згода не буде досягнута шляхом переговорів, усі спори, розбіжності і конфлікти, що виникли у зв'язку з виконанням цього договору, а також у разі його порушення чи розірвання, будуть вирішуватись судом.

7.7. За невиконання зобов'язань за цим договором Замовник і Виконавець несуть майнову відповідальність відповідно до чинного законодавства та умов цього договору.

## 8. Конфіденційність

8.1. Обсяг інформації, що не підлягає розголошенню, визначається Замовником і узгоджується з Виконавцем окремим додатком до договору.

8.2. Сторони зобов'язуються зберігати сувору конфіденційність інформації, одержаної під час виконання цього договору, і вжити всіх можливих заходів, щоб запобігти її розголошенню.

8.3. Передача конфіденційної інформації третім особам, публікація чи інше розголошення такої інформації може здійснюватись тільки з письмової згоди другої сторони, незалежно від причини припинення дії цього договору.

## 9. Прикінцеві положення

9.1. Всі доповнення і зміни до цього договору дійсні тільки в тому разі, якщо вони оформлені письмово і підписані уповноваженими на це особами.

9.2. Цей договір набирає чинності з дня його підписання. Цей договір підписаний 03 січня 2019р. у двох примірниках, по одному для кожної зі сторін. Місце виконання угоди м. Запоріжжя, вул. Електрозаводська, буд. 3

## 10. Строк дії договору

11. Строк дії договору по 25 лютого 2019р.

12. Договір можна розірвати за бажанням однієї зі сторін з

письмовим повідомленням другої сторони за 15 днів до дати розірвання.

Замовник

Виконавець

Перед тим як скласти докладний перелік робіт та календарний план їх виконання, треба урахувати всі основні фактори, що впливатимуть на реалізацію процедур збору аудиторських доказів.

Процес визначення загальної стратегії аудиту передбачає розгляд аудитором таких питань:

- ресурси, необхідні для конкретних сфер;
- кількість ресурсів, необхідних для покриття конкретних сфер аудиту;
- час застосування таких ресурсів;
- управління, використання та нагляд за такими ресурсами.

Під час виконання аудиту може виникнути потреба у внесенні певних змін до стратегії і плану аудиту у результаті непередбачених подій, змін в обставинах або аудиторських доказах, отриманих під час виконання аудиторських процедур, в такому разі треба доповнити та змінити загальну стратегію та план аудиту. Такі зміни повинні бути задокументовані разом із зазначенням причини таких змін. Як наслідок змінюється запланований характер, час та обсяг подальших аудиторських процедур, що безумовно сприяє підвищенню їхньої ефективності та, відповідно, якості аудиторських процедур [18].

Наступним етапом аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» є складання загального плану та програми аудиту.

У плані аудиту (табл.3.1.) визначено період проведення аудиту, основні процедури, що будуть виконуватись у ході роботи, та відповідального аудитора. Основним завданням цієї аудиторської перевірки є визначення достовірності відображення доходів і витрат підприємства в обліку та звітності. Для цього аудиторю необхідно перевірити відповідність інформації первинних документів та даних обліку, та правильність їх оформлення. Також необхідно впевнитись у законності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в системі бухгалтерського обліку операцій з обліку доходів і витрат діяльності та правильності списання доходів і витрат на фінансові результати в кінці звітного місяця. Після узагальнення усієї отриманої інформації, аудитор складе звіт та іншу підсумкову документацію, де будуть відображені усі зауваження та рекомендації.

Таблиця 3.1 – Загальний план проведення аудиту фінансових результатів

Етапи	Мета і завдання	Перелік процедур	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом замовника, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку	Визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту фінансових результатів, обмін листами, укладання договору, ознайомлення з діяльністю підприємства	03.01.19р.	Єширева Н.В.
Основний	Первинний аудит	Перевірка законності, достовірності та правильності оформлення первинних документів	04.01.2019р .- 06.01.2018р	Єширева Н.В.
Основний	Аудит доходів підприємства	Перевірка умов визначення доходів, визначення суттєвості групи доходів	08.01.2019р	Єширева Н.В.
		Перевірка достовірності господарських операцій, які призвели до одержання доходів в процесі операційної діяльності	09.01.2019р - 12.01.2019р	Єширева Н.В.
		Перевірка відповідності відображених доходів, відображених на відповідних рахунках бухгалтерського обліку	13.01.2019р - 14.01.2019р	Єширева Н.В.
Основний		Перевірка наявності первинних документів на відвантажену продукцію та надані послуги	16.01.2019р	Єширева Н.В.
Основний		Перевірка правильності та вчасності відображення доходів у річній фінансовій звітності	17.01.2019р - 30.01.2019р	Єширева Н.В.
	Аудит витрат підприємства	Перевірка наявності відповідних розпорядчих документів		

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
Основний		Перевірка правильності віднесення витрат та правильності оформлення первинних документів		
		Перевірка організації ведення аналітичного обліку витрат, перевірка відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку у звітності		
Основний	Аудит фінансових результатів	Перевірка правильності визначення фінансового результату в річній звітності підприємства		
		Перевірка правильності визначення та відображення податку на прибуток підприємства		
		Перевірка правильності формування та розподілу прибутку		
Заключний	Підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту	Здійсення процедур систематизації та обґрунтування отриманої інформації, підтвердження або спростування інформації про фінансові результати діяльності в аудиторському висновку		

У програмі аудиту (табл. 3.2.) більш детально розписано усі аудиторські процедури. Зокрема у ній розкривається увесь перелік елементів робочого процесу в розрізі кожного дня періоду перевірки.

Таблиця 3.2 – Програма аудиту обліку фінансових результатів

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
1	2	3	4	5	6	7
<b>Підготовчі процедури</b>						
1	Ознайомлення з установчими та реєстраційними документами підприємства, у ході якого здійснюється перевірка наявності і форми установчих документів і встановлення відповідності змісту вимогам законодавчих і нормативних актів та перевірка наявності свідоцтва про державну реєстрацію та переєстрацію змін до засновницьких документів	Документальний, суцільний	Установчі документи	Єширева Н.В.	03.01.2019	
2	Перевірка дотримання положень облікової політики в частині обліку доходів, витрат, фінансових результатів	Документальний, суцільний	Наказ про облікову політику	Єширева Н.В.	04.01.2019	
3	Перевірка свідоцтв платника податку та визначення системи оподаткування, на якій перебуває підприємство, а також перевірка дотримання вимог щодо перебування на спеціальному режимі оподаткування	Документальний, суцільний	Установчі документи, витяг з реєстру платників податків	Єширева Н.В.	05.01.2019	
4	Встановлення видів діяльності, що здійснюються на підприємстві, та наявності дозволів на їх здійснення	Документальний, суцільний	Установчі документи, виписка з реєстру ЄДРПОУ	Єширева Н.В.	06.01.2019	
<b>Перевірка правильності відображення в обліку доходів</b>						
6	Перевірка дотримання договірних зобов'язань з покупцями і правильності визначення доходів за ними	Документальний, вибірковий	Договори, первинні документи	Єширева Н.В.	07.01.2019	РД-1
7	Дослідження документів, що підтверджують отримання доходів	Документальний, вибірковий	Первинні документи, оборотна відомість	Єширева Н.В.	08.01.2019	РД-2

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
8	Встановлення відповідності відображення сум доходів на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та звітності відповідно до наявних первинних документів	Документарний, суцільний	Звітність, оборотна відомість, головна книга	Єширева Н.В	09.01.2019	РД-3
9	Перевірка визнання доходів за П(С)БО та ПКУ, зокрема: - вивчення повноти та своєчасності відображення доходів у бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування; - перевірка правильності оцінки доходів відповідно до вимог П(С)БО та ПКУ; - перевірка легітимності отримання пільг в оподаткуванні; - встановлення повноти та своєчасності відображення інформації в податковій звітності	Документарний, нормативний, вибірко-вий	Первинні документи, головна книга, Наказ про облікову політику	Єширева Н.В	10.01.2019	РД-4
10	Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові регістри)	Документарний, вибірко-вий	Головна книга, оборотна відомість	Єширева Н.В	11.01.2019	РД-5
11	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Документарний, суцільний	Звітність, головна книга	Єширева Н.В	12.01.2019	РД-6
Перевірка правильності відображення в обліку витрат						
12	Перевірка складу витрат за статтями згідно із застосованою підприємством класифікацією	Документарний, вибірко-вий	Головна книга, оборотна відомість, первинні документи	Єширева Н.В	13.01.2019	РД-7
13	Перевірка дотримання договірних зобов'язань з постачальниками і правильності визначення витрат за ними	Документарний, вибірко-вий	Договори, первинні документи	Єширева Н.В	14.01.2019	РД-8

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
14	Дослідження документів, що підтверджують виникнення витрат	Документарний, вибірковий	Головна книга, оборотна відомість, первинні документи	Єширева Н.В	15.01.2019	РД-9
15	Встановлення відповідності відображення сум витрат на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та звітності відповідно до наявних первинних документів	Документарний, суцільний	Головна книга, оборотна відомість, звітність	Єширева Н.В	16.01.2019	РД-10
16	Перевірка визнання витрат за П(С)БО та ПКУ, зокрема: - вивчення повноти та своєчасності відображення витрат у бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування; - перевірка правильності оцінки витрат відповідно до вимог П(С)БО та ПКУ, їх розподілу та списання; - встановлення повноти та своєчасності відображення інформації в податковій звітності	Документарний, нормативний, вибірковий	Первинні документи, головна книга, Наказ про облікову політику	Єширева Н.В	17.01.2019	РД-11
17	Перевірка наявності наказів (розпоряджень) про прийняття в організації методів розподілення загальновиробничих витрат за об'єктами калькулювання	Документарний, вибірковий	Наказ про облікову політику, бухгалтерські довідки	Єширева Н.В	18.01.2019	РД-12
18	Перевірка правомірності і своєчасності внесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Документарний, суцільний	Звітність, головна книга	Єширева Н.В	19.01.2019	РД-13
19	Перевірка правильності групування витрат за місцями їх виникнення (виробництво, цех, дільниця, робоче місце)	Документарний, суцільний	Оборотна відомість, елементи облікової політики	Єширева Н.В	20.01.2019	РД-14

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
20	Перевірка правомірності віднесення витрат до загальнопромислових та їх розподілу	Документарний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики	Єширева Н.В	21.01.2019	РД-15
21	Перевірка правильності відображення адміністративних витрат, витрат на збут, які не включаються до складу виробничої собівартості та собівартості реалізації	Документарний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики, головна книга	Єширева Н.В	22.01.2019	РД-16
22	Проведення арифметичного контролю показників собівартості за даними зведеного обліку	Документарний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики	Єширева Н.В	23.01.2019	РД-17
23	Перевірка правильності відображення інших операційних витрат	Документарний, вибірковий	Звітність, головна книга	Єширева Н.В	24.01.2019	РД-18
24	Перевірка відображення фінансових витрат	Документарний, суцільний	Головна книга, звіт про фінансові результати, оборотна відомість	Єширева Н.В	25.01.2019	РД-19
Перевірка правильності відображення фінансових результатів у Звіті про фінансові результати						
	Перевірка правильності визначення та відображення прибутку або збитку за звітний період			Єширева Н.В	26.01.2019	РД-20
26	Перевірка правильності визначення валового прибутку (збитку)	Документарний, суцільний	Звітність, головна книга	Єширева Н.В	27.01.2019	РД-21
27	Перевірка правильності визначення розміру податку на прибуток, відповідність його відображення на рахунках синтетичного обліку та облікових реєстрів)	Документарний, суцільний	Звітність, головна книга	Єширева Н.В	28.01.2019	РД-22



## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
28	Перевірка дотримання розподілу прибутку за розпорядчими документами та за даними бухгалтерського обліку	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга, оборотна відомість	Єширева Н.В	29.01.2019	РД-23
29	Перевірка резервів збільшення прибутку та підвищення рентабельності	Документальний, суцільний	Установчі документи, головна книга, оборотна відомість	Єширева Н.В	30.01.2019	РД-24
30	Аналіз результатів доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта			Єширева Н.В	30.01.2019	РД-25
Узагальнюючі процедури						
31	Складання переліку відсутніх первинних документів	Документальний, суцільний		Єширева Н.В	31.01.2019	РД-26
32	Складання переліку доходів і витрат, не відображених в обліку	Документальний, суцільний		Єширева Н.В	31.01.2019	РД-27
33	Узагальнення інформації з аудиту доходів, витрат та фінансових результатів, складання звіту	Документальний, суцільний		Єширева Н.В	31.01.2019	РД-28
34	Доведення до керівника результату звіту	Документальний, суцільний		Єширева Н.В	31.01.2019	РД-29

Для формування аудиторських доказів при проведенні аудиту фінансових результатів на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» може використовуватись будь-яка інформація, яка допомагає аудитору обґрунтувати свою думку і підготувати аудиторський висновок або інший підсумковий документ.

Кількість інформації, необхідної для формування аудиторських доказів при проведенні аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.», нормативними документами не регламентуються, а визначаються виключно аудитором на основі його професійного досвіду. Разом з тим аудитор повинен

додержуватись принципу професійного скептицизму, пам'ятати, що фінансова інформація має схильність до викривлень.

Джерелами інформації для аудиту з обліку фінансових результатів діяльності є:

- Наказ про облікову політику підприємства;
- Первинні документи;
- Облікові реєстри;
- Звітність (фінансова, статистична, оперативна);
- Пояснення та інформація персоналу суб'єкта господарювання;

При визначенні достатності аудиторських доказів аудитор повинен враховувати наступні фактори:

- наявність можливості співставленім висновків, зроблених в результаті використання доказів, отриманих з різних джерел;
- аудиторські докази, отримані в письмовій формі, є більш доказовими, ніж отримані в усній формі;
- зовнішні докази є більш доказовими ніж внутрішні, за умови неефективної системи обліку і контролю.

За результатами аудиторської перевірки й отримання достатніх аудиторських доказів складаються робочі документи.

Мета складання робочих документів при проведенні аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» полягає в необхідності формування аудиторських доказів для обґрунтування аудиторської думки (висновку), а також для підтвердження фактів здійснення аудиту відповідно до законодавчих та нормативних вимог.

У ході аудиторської перевірки була проаналізована правильність відображення у бухгалтерському обліку фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» . Порушення, що виявлені у результаті перевірки відображені в робочих документах аудиторів.

Таблиця 3.3 – Перевірка повноти відображення доходів, витрат за звітний період. Робочий документ РД -3, РД-10

Вид доходу	Звіт про фінансові результати, тис. грн.	Джерела інформації за даними бухгалтерського обліку(Головна книга), тис. грн.	Відхилення, тис. грн.
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	5230,1	5230,1	-
Інші операційні доходи	561,6	561,6	-
Інші доходи	1490,8	1490,8	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	4455,2	4455,2	-
Інші операційні витрати	2576,4	2576,4	-
Інші витрати	175,4	175,4	-

Таблиця 3.4 – Перевірка правильності бухгалтерського обліку доходів, витрат та фінансових результатів від реалізації готової продукції. Робочий документ РД-5

№ з/п	Зміст господарської операції	За даними бухгалтерського обліку			За даними аудиторської перевірки			Відхилення		
		Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Реалізована продукція покупцям та одержано дохід	361	701	6293979,82	361	701	6293979,82	-	-	-
1.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від суми одержаного доходу від реалізації продукції	701	641	1048996,64	701	641	1048996,64	-	-	

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.	Списані на фінансові результати доходи від реалізації	701	791	5244,18	701	791	5244983,18	-	-	"983,00
4.	Списана готова продукція за собівартістю реалізації	901	23	4443081,22	901	26	4443081,22	901	26	
5.	Списана на фінансові результати собівартість реалізованої продукції	791	901	4443081,22	791	901	4443081,22	-	-	-

Остання стадія аудиторської перевірки - заключна, на якій відбувається узагальнення та реалізація результатів аудиту. На цій стадії:

- групуються можливі виявлені недоліки;
- здійснюються аналіз відхилень із посиланням на нормативно - правові акти;
- узагальнюються та відображаються результати перевірки в аудиторському висновку;
- оговорюються результати аудиту з найвищим управлінським персоналом клієнта;
- розробляються рекомендації щодо виправлення виявлених помилок;
- приймаються рішення за результатами аудиту та здійснюється контроль за їх виконанням

Аудиторський висновок

Приватне підприємство «Аудит сервіс»

ЄДРПОУ 34567987

Аудиторський висновок (звіт) незалежного аудитора щодо достовірності фінансових результатів Товариства з обмеженою відповідальністю «Альфа-П.Е.Т.» за 2018 рік

У відповідності до Законів України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудиторську діяльність» та інших нормативних актів, які регулюють діяльність товариств, нами, незалежною аудиторською фірмою приватним підприємством «Аудит сервіс» (свідоцтво про включення до реєстру суб'єктів аудиторської діяльності за № 1234, видано Рішенням Аудиторської палати України від 20.01.2013р.) проведена аудиторська перевірка достовірності фінансових результатів, відображених у фінансовій звітності за 2018р.

Перевірка проведена з дотриманням вимог Міжнародних стандартів аудиту, зокрема Міжнародних стандартів аудиту 800 «Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення», 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора». Ці стандарти вимагають від нас дотримання етичних вимог, а також планування й виконання аудиторської перевірки для отримання достатньої впевненості, що інформація, яка стосується обліку фінансових результатів та відображення їх у фінансових звітах не містить суттєвих викривлень.

Відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність

Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку та достовірне відображення інформації про доходи та витрати у фінансовій звітності відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та вимог чинного законодавства. Відповідальність керівництва охоплює: розробку, впровадження та використання внутрішнього контролю стосовно підготовки та достовірного відображення інформації стосовно доходів і витрат у фінансових звітах, які не містять суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки; вибір та застосування відповідної облікової політики, а також облікових оцінок, які відповідають обставинам.

Відповідальність аудитора

Нашою відповідальністю є надання висновку щодо достовірності витрат, відображених у фінансових звітах, який базується на основі результатів нашої аудиторської перевірки. Ми провели аудиторську перевірку відповідно до вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», Міжнародних стандартів аудиту, прийнятих Аудиторською палатою України в якості національних нормативів аудиту. Ці стандарти вимагають від нас дотримання етичних вимог, а також планування й виконання аудиторської перевірки для отримання достатньої впевненості, інформація стосовно доходів та витрат, яка відображена у фінансових звітах не містить суттєвих викривлень.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур задля отримання аудиторських доказів стосовно сум та розкриття інформації у фінансових звітах.

Відбір процедур залежить від судження аудитора. До таких процедур входить і оцінка ризиків суттєвих викривлень фінансових звітів внаслідок шахрайства або помилок. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що стосуються підготовки та достовірного представлення фінансових звітів, з метою розробки аудиторських процедур які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Аудит включає також оцінку відповідності використаної облікової політики, прийнятність облікових оцінок, зроблених управлінським персоналом, та загального представлення інформації щодо доходів і витрат у фінансових звітах.

Ми вважаємо, що отримали достатні та відповідні аудиторські докази для висловлення нашої думки.

Ми провели аудиторську перевірку згідно з Міжнародними стандартами аудиту. Ці стандарти зобов'язують нас планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання обґрунтованої впевненості в тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень.

Аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми й розкриття інформації у фінансових звітах.

Підставами для висловлення умовно - позитивної думки є:

- первинна інформація стосовно доходів і витрат не належно відображається обліковцями підприємства, хоча таке відображення суттєво не перекручує загальну оцінку системи обліку фінансових результатів;

- звітна інформація про доходи, витрати та фінансові результати достовірно відображає їх розмір, але має не значний рівень відхилення, тому не є суттєвим з точки зору користувачів інформації про облік фінансових результатів.

На нашу думку, за винятком можливого впливу на фінансові звіти питання, про яке йдеться у параграфі «Підстава для висловлення умовно-позитивної думки, фінансова звітність висвітлює достовірно в усіх суттєвих аспектах інформацію стосовно доходів і витрат у відповідності до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Керівник ПП «Аудит сервіс» Іванов І.І.

### 3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

Питання обліку витрат, доходів і фінансових результатів в системі бухгалтерських рахунків, має місце неузгодженість фінансового, управлінського та податкового обліку у частині відображення даних в системі звітності підприємства. Виходячи з цього, для бухгалтерів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» постає проблема надати більш конкретну інформацію з обліку собівартості та доходів від реалізації для користувачів управлінського складу.

Для удосконалення обліку фінансових результатів, доходів та витрат пропонується вести облік від реалізації продукції з використанням аналітичних субрахунків. Побудувати системи бухгалтерського обліку формування фінансових результатів в системі рахунків та показників фінансової звітності відповідно до джерел їх утворення, наприклад,

обліковувати собівартість та доходи від реалізації за місцями виникнення доходу, групами та асортиментом продукції, а також категоріями покупців, що дозволить отримати інформацію для задоволення потреб користувачів різних рівнів управління, проводити її аналіз та, відповідно, формувати інформаційну базу для системи контролювання й на основі контрольної інформації приймати раціональні управлінські рішення.

Методика бухгалтерського обліку відповідно до чинних П(С)БО передбачає, що облік собівартості реалізованої продукції, доходів від реалізації готової продукції та фінансових результатів від її реалізації ведеться узагальнено на синтетичних рахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 791 «Результат операційної діяльності».

Деталізація субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» за субрахунками першого, другого, третього порядків дає можливість визначити найбільш прибуткові види готової продукції і вилучити з виробництва (або скоротити обсяг) малорентабельні. Аналітична інформація про результати основної діяльності корисна керівництву підприємства для оцінки ефективності її здійснення, а також для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Для реалізації зазначених цілей концептуальні засади організації та методики чинного фінансового обліку пропонується адаптувати до особливостей діяльності досліджуваного підприємства шляхом запровадження номенклатури субрахунків та аналітичних рахунків з обліку доходів, витрат та фінансових результатів від основної діяльності, що робить можливим виявлення напрямів неефективної діяльності підприємства, їх аналіз, обґрунтування прогнозів за видами і характером діяльності, та складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)(рис.3.1)



Синтетичний	Субрахунок	Аналітичний рахунок першого порядку за категоріями покущів	Аналітичний рахунок третього порядку за групами продукції	Аналітичний рахунок третього порядку за асортиментними групами продукції
79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	791.1 «Фінансовий результат від реалізації готової продукції вітчизняним покупцям»	791.1.1 «Фінансовий результат від реалізації пляшки	791.1.X.01 – Пляшка 0,5л 791.1.X.02 – Пляшка 1л 791.1.X.03 – Пляшка 1,5л
			791.1.2 «Фінансовий результат від реалізації преформи	791.1.X.02 – Преформа 22г 791.1.X.03 – Преформа 30г 791.1.X.03 – Преформа 40г
			791.1.3 «Фінансовий результат від реалізації кришки d28	

Рисунок 3.1 - План рахунків в частині інформації про фінансові результати від основної діяльності підприємства на рахунках бухгалтерського обліку

Для отримання оперативної інформації та результативності прийняття рішень розроблено та запропоновано форми управлінської звітності за багатостадійною системою чотирирівневого управління підприємством, що дозволить оперативно та ефективно, з мінімальними витратами отримувати деталізовану інформацію для прийняття управлінських рішень з врахуванням ієрархічної структури підприємства.

### 3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.»

Зробив зовнішній аудит фінансових результатів діяльності досліджуваного підприємства ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» можемо надати пропозиції щодо удосконалення аудиту у такому напрямку, як впровадження внутрішнього аудиту .

Внутрішній аудит допомагає компанії досягти поставлених цілей, використовуючи систематизовані та послідовні підходи до оцінки та підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю та управління.

Особливо приділити увагу такому виду внутрішнього аудиту, як аудит роботи бухгалтерії, здійснення контрольних процедур щодо правильності складання фінансової (бухгалтерської) звітності. Внутрішній фінансовий аудит спрямований на підвищення ефективності обліково-контрольної системи та, відповідно, на забезпечення достовірності фінансової звітності.

Одним з найбільш складних та найбільш відповідальних видів аудиту є перевірка фінансових результатів, так як має високий ступінь ризику.

Щодо удосконалення аудиту фінансових результатів пропонується під час організації та планування аудиторської перевірки складати наступну аудиторську документацію:

- загальну стратегію аудиту;
- загальний план аудиту;
- програму аудиту.

Загальна стратегія аудиту встановлює обсяг, час та головні напрями аудиторської перевірки та є підставою для розробки детальнішого загального плану аудиту.

План аудиту є докладнішим, ніж загальна стратегія аудиту, оскільки охоплює характер, час та обсяг аудиторських процедур, які виконуватимуть члени аудиторської групи.

Запропоновано такий план та програму внутрішнього аудиту фінансових результатів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1. – План аудиту фінансових результатів

№ з/п	Завдання аудиту	Період проведення	Виконавці	Примітки
1	2	3	4	5
1	Ознайомлення із загальними та установчими документами			
2	Перевірка визнання доходів і витрат звітного періоду			

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
3	Перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності			
4	Перевірка відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат, порядок їх відображення у звіті про фінансові результати			
5	Перевірка правильності визначення та відображення у звіті про фінансові результати податку на прибуток			
6	Перевірка правильності визначення фінансового результату (прибутку або збитку) та використання прибутку			
7	Узагальнення матеріалів аудиту			

Запропоновано таку програму аудиту фінансових результатів діяльності підприємства (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Програма аудиту фінансових результатів

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
1	2	3	4	5	6	7
<b>Підготовчі процедури</b>						
1	Ознайомлення з установчими та реєстраційними документами підприємства, у ході якого здійснюється перевірка наявності і форми установчих документів і встановлення відповідності змісту вимогам законодавчих і нормативних актів та перевірка наявності свідоцтва про державну реєстрацію та перереєстрацію змін до засновницьких документів	Документальний, суцільний	Установчі документи			
2	Перевірка дотримання положень облікової політики в частині обліку доходів, витрат, фінансових результатів	Документальний, суцільний	Наказ про облікову політику			

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
3	Перевірка свідоцтв платника податку та визначення системи оподаткування, на якій перебуває підприємство, а також перевірка дотримання вимог щодо перебування на спеціальному режимі оподаткування	Документальний, суцільний	Установчі документи, витяг з реєстру платників податків			
4	Встановлення видів діяльності, що здійснюються на підприємстві, та наявності дозволів на їх здійснення	Документальний, суцільний	Установчі документи, виписка з реєстру ЄДРПОУ			
<b>Перевірка правильності відображення в обліку доходів</b>						
5	Перевірка наявності доходів від здійснення господарської діяльності	Документальний, вибірковий	Головна книга, оборотна відомість, первинні документи			РД-1
6	Перевірка дотримання договірних зобов'язань з покупцями і правильності визначення доходів за ними	Документальний, вибірковий	Договори, первинні документи			РД-2
7	Дослідження документів, що підтверджують отримання доходів	Документальний, вибірковий	Первинні документи, оборотна відомість			РД-3
8	Встановлення відповідності відображення сум доходів на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових регістрах та звітності відповідно до наявних первинних документів	Документальний, суцільний	Звітність, оборотна відомість, головна книга			РД-4
9	Перевірка визнання доходів за П(С)БО та ПКУ, зокрема: - вивчення повноти та своєчасності відображення доходів у бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування; - перевірка правильності оцінки доходів відповідно до вимог П(С)БО та ПКУ; - перевірка легітимності отримання пільг в оподаткуванні; - встановлення повноти та своєчасності відображення інформації в податковій звітності	Документальний, нормативний, вибірковий	Первинні документи, головна книга, Наказ про облікову політику			РД-5

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
10	Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові реєстри)	Документальний, вибірковий	Головна книга, оборотна відомість			РД-6
11	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга			РД-7
Перевірка правильності відображення в обліку витрат						
12	Перевірка наявності витрат від здійснення господарської діяльності	Документальний, вибірковий	Головна книга, оборотна відомість, первинні документи			РД-8
13	Перевірка дотримання договірних зобов'язань з постачальниками і правильності визначення витрат за ними	Документальний, вибірковий	Договори, первинні документи			РД-9
14	Дослідження документів, що підтверджують виникнення витрат	Документальний, вибірковий	Головна книга, оборотна відомість, первинні документи			РД-10
15	Встановлення відповідності відображення сум витрат на рахунках бухгалтерського обліку, в облікових реєстрах та звітності відповідно до наявних первинних документів	Документальний, суцільний	Головна книга, оборотна відомість, звітність			РД-11
16	Перевірка визнання витрат за П(С)БО та ПКУ, зокрема: - вивчення повноти та своєчасності відображення витрат у бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування; - перевірка правильності оцінки витрат відповідно до вимог П(С)БО та ПКУ, їх розподілу та списання; - встановлення повноти та своєчасності відображення інформації в податковій звітності	Документальний, нормативний, вибірковий	Первинні документи, головна книга, Наказ про облікову політику			РД-12
17	Перевірка наявності наказів (розпоряджень) про прийняття в організації методів розподілення загальновиробничих витрат за об'єктами калькулювання	Документальний, вибірковий	Наказ про облікову політику, бухгалтерські довідки			РД-13

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
18	Перевірка правомірності і своєчасності внесення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга			РД-14
19	Перевірка правильності групування витрат за місцями їх виникнення (виробництво, цех, дільниця, робоче місце)	Документальний, суцільний	Оборотна відомість, елементи облікової політики			РД-15
20	Перевірка правомірності віднесення витрат до загальновиробничих та їх розподілу	Документальний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики			РД-16
21	Перевірка правильності відображення адміністративних витрат, витрат на збут, які не включаються до складу виробничої собівартості та собівартості реалізації	Документальний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики, головна книга			РД-17
22	Проведення арифметичного контролю показників собівартості за даними зведеного обліку	Документальний, вибірковий	Оборотна відомість, елементи облікової політики			РД-18
23	Перевірка правильності відображення інших операційних витрат	Документальний, вибірковий	Звітність, головна книга			РД-19
24	Перевірка відображення фінансових витрат	Документальний, суцільний	Головна книга, звіт про фінансові результати, оборотна відомість			РД-20
<b>Перевірка правильності відображення фінансових результатів</b>						
25	Перевірка тотожності показників Балансу та Звіту про фінансові результати	Документальний, суцільний	Звітність			РД-21
26	Перевірка правильності визначення та відображення прибутку або збитку за звітний період	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга			РД-22
27	Перевірка правильності визначення валового прибутку (збитку)	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга			РД-23

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7
28	Перевірка правильності визначення розміру податку на прибуток, відповідність його відображення на рахунках синтетичного обліку та облікових реєстрів	Документальний, суцільний	Звітність, головна книга, оборотна відомість			РД-24
29	Перевірка дотримання розподілу прибутку за розпорядчими документами та за даними бухгалтерського обліку	Документальний, суцільний	Установчі документи, головна книга, оборотна відомість			РД-25
Узагальнюючі процедури						
30	Складання переліку відсутніх первинних документів	Документальний, суцільний				РД-26
31	Складання переліку доходів і витрат, не відображених в обліку	Документальний, суцільний				РД-27
32	Узагальнення інформації з аудиту доходів, витрат та фінансових результатів	Документальний, суцільний				
33	Перевірка Головної книги щодо суттєвості нестандартних записів набухгалтерських рахунках	Документальний, суцільний				РД-28

Внутрішній фінансовий аудит значно скорочує час перевірки, не знижуючи її якості. Одним із найефективніших шляхів є розробка чіткої методики перевірки. Завдання полягає в тому, щоб на стадії планування перевірки визначити склад контрольних процедур, але самі процедури мають бути вже розроблені. Під час проведення взяти необхідні документи й облікові реєстри і за заздалегідь описаною процедурою, здійснювати перевірку.

Для аудиту фінансових результатів треба скласти методику, яка повинна містити в собі:

1. Перелік головних нормативних документів.
2. Опис альтернативних облікових рішень, вибір яких наданий економічному суб'єкту Законом про бухгалтерський облік, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.
3. Первинні документи з обліку фінансових результатів.
4. Реєстри синтетичного й аналітичного обліку і звітність.
5. Класифікатор можливих порушень.

6. Тест системи внутрішнього контролю для складання програми перевірки.

7. Методи збору аудиторських доказів, які застосовані під час перевірки.

8. Опис контрольних процедур.

Перелік головних нормативних документів включає закони, положення з бухгалтерського обліку, методичні вказівки, інструкції тощо, якими повинен керуватися аудитор під час перевірки фінансових результатів.

Опис альтернативних облікових рішень, вибір яких наданий економічному суб'єкту, припускає опис різних варіантів таких рішень, що дозволить виконати необхідний аналіз чи дати рекомендації з поліпшення ведення обліку.

Перелік первинних документів наводиться за кожним розділом обліку, що дозволяє аудитору дійти висновку про стан етапу реєстрації в первинному обліку (чи застосовуються типові форми первинних документів, зокрема оформлені документи тощо).

Регістри аналітичного і синтетичного обліку представляють їхній опис для відповідних форм рахівництва (журнальної форми, спрощеної та ін.)

Наявність переліку реєстрів дозволяє визначити їхню відповідність у загальноприйнятих.

Класифікатор можливих порушень містить найчастіші порушення з обліку фінансових результатів.

Тест системи внутрішнього контролю для складання програми перевірки містить необхідні запитання, які необхідно включити до плану перевірки. Ці запитання спрямовані на виявлення можливих порушень в організації обліку, оформленні документів, звітності, внутрішнього контролю. Запитальники доцільно складати у вигляді таблиць з варіантами відповідей і висновків.

Методи збору аудиторських доказів, застосовувані під час перевірки, є типовими.



Опис контрольних процедур потрібний для виявлення можливих порушень чи зловживань з обліку фінансових результатів.

Отже, провівши аудит фінансових результатів ТОВ «Альфа П.Е.Т.» можемо зробити такі висновки. Аудит складається з кількох етапів, головним з яких є планування. Це вироблення головної стратегії конкретних підходів до характеру, періоду та часу проведення аудиту, і його метою є концентрація уваги аудитора на найважливіших напрямках аудиту, на виявленні ланок для найретельнішої перевірки. Планування допомагає аудитору: приділяти належну увагу важливим аспектам аудиту; своєчасно виявити та усунути потенційні загрози; правильно організувати і управляти процесом аудиту для підвищення ефективності та дієвості; обрати членів аудиторської групи з відповідним рівнем можливостей і компетенції, щоб відповісти на очікувані ризики, та ефективно співпрацювати з ними; контролювати роботу аудиторської групи та координувати її.

На завершальній стадії аудиторської перевірки відбувається узагальнення та реалізація результатів аудиту. Основними документами, які складає аудитор на даній стадії є аудиторський висновок та документ, який містить рекомендації щодо виправлення виявлених помилок. Складання аудиторського висновку є одним і найважливіших моментів аудиту, оскільки в процесі його підготовки підбиваються підсумки виконаних аудиторських процедур, узагальнюються виявлені помилки, визначається їх сукупний вплив на фінансову звітність. За даними аудиторської перевірки, проведеної на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» надано умовно – позитивний висновок.

## ВИСНОВКИ

В ході написання переддипломної практики була досягнена мета, а саме розроблені пропозиції щодо удосконалення організації обліку та аудиту фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».

1. Досліджено організацію обліку фінансових результатів ТОВ «Альфа-П.Е.Т.».

Для узагальнення інформації на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» про витрати у синтетичному обліку використовуються рахунки Класу 9. «Витрати діяльності». Рахунки цього класу застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства. За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 "Фінансові результати".

На ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» на рахунках Класу 7. "Доходи і результати діяльності" відображаються і накопичуються відповідно доходи, що дає можливість складати проміжну звітність про фінансові результати. Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, наданих послуг та виконаних робіт, а також про суму знижок, наданих покупцям та замовникам, та інші вирахування з доходу ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» ведеться на рахунок 70 «Доходи від реалізації». На рахунок 71 «Інший операційний дохід» відображається дохід від реалізації інших оборотних активів, іноземної валюти, дохід від операційної оренди активів, одержані штрафи, пені, неустойки та інші доходи. За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Доходи, що виникають у процесі фінансової діяльності (відсотки одержані, інші доходи, крім доходів, що обліковуються методом участі у капіталі), відображаються на рахунок 73 «Інші фінансові

доходи». Для узагальнення інформації про доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства, призначений рахунок 74 «Інші доходи».

Фінансові результати від операційної діяльності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» обліковує на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», на якому визначається прибуток (збиток) від діяльності підприємства. По кредиту субрахунку відображають у порядку закриття рахунків суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), по дебету суму в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (рахунки 90, 92, 93). На субрахунку 792 «Результати фінансових операцій» на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» ведеться облік доходів, витрат і фінансових результатів від фінансових операцій. Порівняння дебетового і кредитового оборотів показує результат – прибутки або збитки від фінансових операцій. На субрахунку 793 «Результат іншої діяльності» ведеться облік доходів, витрат та фінансового результату інвестиційної діяльності та іншої звичайної діяльності.

Для обліку відображення інформації про фінансовий результат (прибуток або збиток), а також про їх використання, на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» використовується окремий синтетичний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». На цьому рахунку ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

2. Зроблено аналіз зав даними фінансової звітності господарської діяльності ТОВ «Альфа-П.Е.Т.». Проаналізувавши показники платоспроможності і фінансової стабільності можна зробити такі узагальнюючі висновки, що в цілому діяльність підприємства можна охарактеризувати як задовільну, так як:

- підприємство створене і функціонує без порушення законодавства з дотриманням усіх вимог;

- функції управління чітко розподілені і закріплені за відповідальними особами;
- бухгалтерський облік на підприємстві ведеться головним бухгалтером з дотриманням усіх вимог законодавства;
- економічний стан базового підприємства погіршився. Його діяльність характеризується невисокими показниками рентабельності, які мають тенденцію до зниження, що свідчить про неефективну діяльність підприємства.

3. Для удосконалення обліку фінансових результатів на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» запропоновано

- використовувати не тільки нові методи управління, але й сучасні технічні засоби побудови різних інформаційних систем. Перш за все, необхідно провести реконструкцію технічної та інформаційної бази на основі впровадження автоматизованої системи обліку (1:С Бухгалтерія 8.2 з оновленнями). Ця програма має спеціалізований документ «Фінансові результати».

- для автоматизації і обробки облікових даних, що використовуються не тільки для цілей бухгалтерського обліку, але й оперативного та статистичного обліку, необхідно інтегрувати всі види обліку в єдину систему господарського обліку на ЕОМ.

- для отримання оперативної інформації та результативності прийняття рішень розроблено та запропоновано форми управлінської звітності за багатостадійною системою трьохрівневого управління підприємством, що дозволить оперативно та ефективно, з мінімальними витратами отримувати деталізовану інформацію для прийняття управлінських рішень з врахуванням ієрархічної структури підприємства.

4. Пропозиціями щодо удосконалення аналізу фінансових результатів на ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» є:

- задля удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими ресурсами та фінансовими результатами необхідне

передбачити посаду бухгалтера - аналітика, який здійснюватиме управлінський облік з метою забезпечення необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

- постійне підвищення кваліфікації бухгалтерів в зв'язку із останніми змінами в законодавчій базі обліку та контролю (семінари, курси). Це дасть можливість працівникам бухгалтерії вільно реагувати на зміни, а також приведе до скорочення часу при переході на міжнародні стандарти обліку.

- закріплення за окремим виконавцем проведення контролю фінансових результатів підприємства. Це дасть можливість керівництву в будь-який час перевірити показники динаміки, структури, ефективності для прийняття необхідних рішень, а також допоможе знайти нові резерви для покращення фінансового становища підприємства.

На ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» аудиторська перевірка не проводилась з початку існування.

ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» протягом 2018 року здійснювало ведення бухгалтерського обліку згідно з принципами й методами, передбаченими положеннями П(С)БО та обліковою політикою. Облікова політика товариства, яка відображає принципи та методи бухгалтерського обліку та звітності, за якими складається фінансова звітність, відповідає вимогам П(С)БО.

Всі статті доходів і витрат ТОВ «Альфа-П.Е.Т.», визнані у 2018 році, включено до складу Звіту про фінансові результати.

Аудитори ПП «Аудит-сервіс» вважали, що проведена аудиторська перевірка ТОВ «Альфа-П.Е.Т.» забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення думки аудиторів. Ті невідповідності та відхилення, які вказані в аудиторському висновку, не є суттєвими і в цілому не спотворюють фінансовий стан товариства.

Враховуючи аудиторські докази, керуючись Законом України „Про аудиторську діяльність”, Міжнародними стандартами аудиту та зважаючи на те, що виконані необхідні умови (аудитор отримав всю інформацію і

пояснення, необхідні для цілей аудиту; надана інформація достатня для відображення реального стану справ товариства; є адекватні та достовірні дані з усіх суттєвих питань; фінансова документація підготовлена у відповідності з прийнятою на товаристві обліковою політикою, котра в цілому відповідає вимогам законодавства України), аудиторі підтвердили, що отримали достатні та відповідні аудиторські докази для висловлення думки.

На думку аудиторів, за винятком можливого впливу питань, про які йдеться у параграфі аудиторського висновку «Підстава для висловлення умовно-позитивної думки аудитора щодо обліку фінансових результатів», інформація подається достовірно.

5. Для удосконалення аудиту фінансових результатів надано пропозиції щодо удосконалення аудиту у такому напрямку, як впровадження внутрішнього аудиту.

Щодо удосконалення аудиту фінансових результатів пропонується під час організації та планування аудиторської перевірки складати наступну аудиторську документацію:

- стратегію аудиту;
- план аудиту;
- програму аудиту.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андросова Т.В. Світовий та вітчизняний досвід визначення фінансового результату як об'єкта моніторингу на торговельному підприємстві / Т. В. Андросова, О. А. Круглова, В. О. Козуб // Проблеми економіки. – 2014. – С. 194-201
2. Арич М. І. Управління фінансово-економічними результатами підприємств харчової промисловості: дис. канд. ек. наук: 08.00.04 / Арич Михайло Іванович – Київ, 2015. – 259 с.
3. Білик М. Д. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування: [монографія] / М. Д. Білик, Т. О. Білик – Київ: ТОВ «ПанТот», 2012. – 280 с.
4. Білик М.С. Облік, аналіз та аудит: Навчальний посібник. / М.С. Білик, А.Г. Загородній, Г.І. Кіндрацька та інші. – К.: Кондор, 2008. – 618 с.
5. Білик Т.О. Фінансові результати малих підприємств: оцінка і прогнозування: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08 / Т.О. Білик; Науково-дослідний фінансовий інститут Академії фінансового управління. – К., 2009. – 20с.
6. Бланарь О.П. Сучасні проблеми розвитку економічного аналізу як інструменту ефективності діяльності / О.П. Бланарь, Н.А. Волкова. та ін.. Одеса : ОНЕУ. – 2012. – 236 с.
7. Бойко Л.О. Організація та методика економічного аналізу: Навч. посібник для бакалаврів всіх напрямків підготовки. / Л.О.Бойко, Н.А. Волкова та ін. – Одеса, ОДЕУ. – 2010 – 348 с.
8. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Г. Борисов. – М. : Книжный мир, 1999. – 895 с. 453с.
9. Бутинець Ф. Ф.Бухгалтерський і податковий облік: Навч. посібн. / За ред. Ф.Ф. Бутиця. – Житомир: ЖДТУ. – 2004. – 560с.
10. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз: [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2003. – 680 с. 325с.
11. Виноградова М. О Аудит: навч. посіб. / М.О. Виноградова, Л.І.

Жидеєва – К.: «Центр учбової літератури». – 2014. – 654 с.

12. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О.О. Вороніна. – Х., 2009. – 23 с.

13. Гамзаєва Е. М. Фінансовий результат як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку й економічного аналізу / Е. М. Гамзаєва // Управління розвитком. – 2014. – №15. – С. 131–133.

14. Гаргола Ю.Г. Загальна методика надання аудиторських послуг / Ю.Г. Гаргола // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ. – 2010. – № 17. – С. 54-60

15. Господарський кодекс України: Офіційний текст від 16.01.2003 р. № 436-ІУ (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-правова система "Ліга-закон".

16. Гринавцева О.В. Облік і аудит готової продукції та її фінансових результатів від реалізації (на прикладі малих металопереробних підприємств України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" [Електронний ресурс] / О.В. Гринавцева. – К., 2005. – 19 с. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2005/05govmpu.zip>

17. Губарь А. О. Особливості методики і організації обліку фінансових результатів / А. О. Губарь // Ефективна економіка. – 2011. – № 4. – С. 8–12.

18. Должанський А.М. Вдосконалення діючої системи витрат на промислових підприємствах / А.М. Должанський, О.Г. Фіновський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. № 21.10. – С. 203-208.

19. Долюк А.В. Порівняльна характеристика визнання, оцінки і відображення в обліку та звітності підприємств витрат діяльності за міжнародними та національними стандартами / А.В. Долюк, А.З. Кургінян // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу:



міжнар. зб. наук. праць. – Житомир: ЖДТУ. – №3 (24).– 2012. – С. 145-153.

20. Жихор О.Б. Теоретичні аспекти визначення сутності поняття «прибуток» / О.Б. Жихор, О.В. Петрухіна// Фін.-кредит. діяльн.: пробл. теорії та практики. – 2011. –Вип. 2. – С. 134-139

21. Заблоцький Б.Ф. Перехідна економіка: посіб. / Б.Ф. Заблоцький. – К.: Видавн. центр «Академія», 2004. – 512 с.

22. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с. 110с.

23. Закон України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 № 2258-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу :  
: [https://kodeksy.com.ua/pro\\_audit\\_finansovoyi\\_zvitnosti\\_ta\\_auditors\\_ku\\_diyalnist.htm](https://kodeksy.com.ua/pro_audit_finansovoyi_zvitnosti_ta_auditors_ku_diyalnist.htm)

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капітали, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

25. Кондрич В. І. Проблематика обліку витрат та її представлення в наукових працях вітчизняних і зарубіжних вчених / В. І. Кондрич. // Міжнародний науково-виробничий журнал. Сталий розвиток економіки. – 2014. – №2. – С. 160–167.

26. Конституція України від № 11-р/2019 від 02.12.2019 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v011p710-19#n2>

27. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз. Підручник. / Г. О.Крамаренко, О. Є. Чорна. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 392 с.

28. Круш В. В. Основні методи аналізу фінансових результатів як база для прийняття управлінських рішень [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua>

29. Кубік В. Д. Облікова політика як інструмент управління фінансовими результатами / В. Д. Кубік // Облік і контроль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації: монографія / за ред. д.е.н.,

професора Максимової В.Ф. – Одеса: ОНЕУ, 2014. – С. 106-121. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/3505>

30. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту: Підручник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К.: Каравела, 2012. – 544 с.

31. Куслій В. О. Механізм формування фінансових результатів підприємств: зарубіжний досвід і вітчизняні особливості / В. О. Куслій. // Вісник ЖДТУ. – 2015. – №4. – С. 24–34.

32. Кучеркова С.О. Трансформація звітності щодо обліку фінансових результатів за МСФЗ // С.О. Кучеркова // Облік і фінанси АПК. – № 4. – 2011. – С. 19-21 [Електронний ресурс].– Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/transformaciya-zvitnosti-schodo-obliku-finansovih-rezultativ-za-msfz.html>.

33. Лаговська О. А. Формування прибутку діяльності вітчизняних підприємств в умовах ризику: обліково-аналітичний аспект [Текст] / Олена Адамівна Лаговська, Світлана Вікторівна Кучер, Марія Володимирівна Якименко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 18. – № 2. – С. 31- 42

34. Левицких О. О. Анализ и планирование финансовых результатов в системе управления эффективностью деятельности промышленного предприятия // Фундаментальные исследования. – 2011. – № 12. – Ч. 3. – С. 634–639.

35. Левицький С. О. Проблеми облікового відображення результатів фінансової діяльності підприємств / С. О. Левицький, І. П. Панчук. // Облік і фінанси. – 2014. – №4. – С. 41–46.

36. Лісна М.О. Проблеми в процесі переходу вітчизняних підприємств до складання фінансової звітності згідно з МСФЗ / М.О. Лісна // Управління розвитком. – 2014. – № 9. –С. 68-70 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz\\_2014\\_9\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_9_30).

37. Лісничка О.В. Міжнародні стандарти як основний напрям удосконалення бухгалтерської звітності в системі економічної інформації / О.В. Лісничка // Економіка та підприємництво. – 2006. – № 5. – С. 190-193.

38. Мазур В. П. Планування аудиту фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності. – Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка», №2, 2014. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2763>

39. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту [Текст] : навч.-метод. посібник для студ. ЗДІА напряму підготовки 8.030509 "О і А" ден. та заоч. форм навчання : навч.-метод. посібник / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Г. М. Бескоста ; ЗДІА. - Запоріжжя: ЗДІА, 2015. - 275 с.: 17 грн. - (кафедра ОАОА).

40. Меліхова Т.О. Аудит [Текст]: навч.-метод. посібник для студ. ЗДІА напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит" ден. та заоч. форм навчання / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Г. М. Бескоста; ЗДІА. - Запоріжжя: ЗДІА, 2016. - 184 с.: 11 грн. - (кафедра ОАОА).

41. Меліхова Т.О. Теорія і методика документування в обліку і аудиті [Електронний ресурс]: метод. вказівки до виконання контр. роботи для студ. ЗДІА спец. 6.030509 "Облік і аудит" заоч. форми навчання / Т. О. Меліхова; ЗДІА. - Запоріжжя: ЗДІА, 2014. - 27 с.: 0 грн. - (кафедра ОАОА).

42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податки на прибуток» : Міжнародний документ від 01.01.2012 [Електронний ресурс]/ Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_012](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_012)

43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 (МСБО 18) "Дохід" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: — [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_025](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025)

44. Мороз Ю. Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства. / Ю.Ю. Мороз // Вісник ЖДТУ. – 2013. – №2 (64). С. 135-141

45. Мочерный С. В. Основы экономической теории: учебник / С. В. Мочерный, В. К. Симоненко, В. В. Секретарюк, А. А. Устенко; Под общ. ред. С. В. Мочерного. – К.: Знання, 2000. – 601 с.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

47. Овсійчук О.В. Проблеми організації обліку фінансових результатів діяльності підприємства. / О.В. Овсійчук // Управління розвитком. – 2013. – №15 (155). – С. 142-144. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/4391/1/>

48. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія): навчальний посібник. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: КНЕУ, 2002. – 240 с.

49. Петрик О. А. Аудит у зарубіжних країнах: Навч.-метод. посібник. / О. А. Петрик, М. Т. Фенченко // За ред. О. А. Петрик. — К.: КНЕУ

50. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 р. № 425-IX зі змінами та доповненнями станом на 20.12.2019 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України №290 від 29.11.1999 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318., зі змінами і доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва": затв. наказом МФУ 25.02.2000 №39, чинний, ост. ред. від 24.07.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

54. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні Закон України №2545-VIII від 18 вересня 2018 р. зі змінами та доповненнями

[Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

55. Прокопенко Д. А. Аналіз проблем обліку фінансових результатів в Україні. / Д. А. Прокопенко // Управління розвитком. – 2014. – № 3 (166). – С. 37-39.

56. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.

57. Рибчак Д.М. Напрями удосконалення якості аудиту фінансових результатів. / Д.М. Рибчак // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Ч. 2. – Одеса: ОНЕУ, 2015.– С. 46-47

58. Рибчак Д.М. Особливості обліку фінансових результатів підприємства сфери послуг. / Д.М. Рибчак // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції. Тези доповідей V Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 70-річчю обліково-економічного факультету ОНЕУ. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 85-86

59. Рибчак Д.М. Проблеми аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. / Д.М. Рибчак // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Ч. 2. – Одеса: ОНЕУ, 2015.– С. 107-108

60. Рядська В.В. Аудит. Навч. пос. /В. В. Рядська (розділи 4-7), Я. В. Петраков (розділи 1-3) // К.: Центр учбової літератури, 2008. – 416 с.

61. Савченко В. Я. Аудит: Навч. Посібник./ В.Я. Савченко.– К.: КНЕУ, 2009. – 322 с.

62. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств / Р. В. Скалюк // Збірник наукових праць Кіровоградського національного економічного університету. Економічні науки [Електронний ресурс]. – 2010. – № 18. – Ч. 1. – Режим доступу: [http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/npkntu\\_e/2010\\_18\\_1/stat\\_18\\_1/21.pdf](http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/npkntu_e/2010_18_1/stat_18_1/21.pdf).

63. Столяр Л.Г. Сутність “витрат” та особливості трактування [Електронний ресурс] / Л.Г. Столяр // Економічні науки. – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – 2011. – Режим доступу: [http://archive.nbuiv.gov.ua/PORTAL/Soc\\_Gum/En\\_oif/2011\\_8\\_4/27.pdf](http://archive.nbuiv.gov.ua/PORTAL/Soc_Gum/En_oif/2011_8_4/27.pdf).

64. Тесленко Т. І. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова. // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2013. – №4. – С. 356–360.

65. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н. М. Ткаченко. – 5-те вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2011. – 976 с.

66. Труфіна Ж.С. Облік і контроль формування фінансових результатів операційної діяльності підприємств: теорія, методика, організація: автореферат дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) [Електронний ресурс] / Ж.С. Труфіна. – Київ, 2010. – Режим доступу: <http://www.nbuiv.gov.ua/ard/2010/10tjstmo.zip>.

67. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. / Б. Ф. Усач. – К.: Знання-Прес

68. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. / К. О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.

69. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25, затв. Наказом МФУ від 25.02.2000 р. №39; поточна редакція від 24.07.2015 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13\\_59](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13_59).

70. Фінансовий облік 2: навч. посіб. / [Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк]; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2014. – 456 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/finansoviy\\_oblik](https://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/finansoviy_oblik)

71. Фролова Л. В. Ефективність управління фінансовими результатами торговельних підприємств: [монографія] / Л. В. Фролова, Л. В. Семерунь. –

Донецьк: Ноулідж, 2011. – 187 с.

72. Худолій Л. М. Теорія фінансів: навчально-методичний посібник / Л. М. Худолій. – К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2003. – 167 с.

73. Цивільний кодекс України: Офіційний текст № 421-ІХ від 20.12.2019 // Інформаційно-правова система "Ліга-закон". Режим доступу <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/421-20#n6>

74. Чебанова М. С. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / М. С. Чебанова, С. С. Василенко. – К.: Академія, 2002. – 671 с.

75. Червінська С.Л. Визначення та облік фінансових результатів діяльності аграрних підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)” [Електронний ресурс] / С.Л. Червінська. – К., 2006. – 20 с. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2006/06csldap.zip>.

76. Шевчук О.Д. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку. [Електронний ресурс] / О. Д. Шевчук, Н. Г. Здирко. – Режим доступу: <http://repository.vsau.org/getfile/1918.pdf>

77. Шипіна С. Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку / С. Б. Шипіна // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1(59). – С. 229 – 232.

78. Экономический глоссарий: учеб. пособ. / [под ред. проф. В.В. Софронова, проф. В.А. Чемыхина, и. о. доц. Г.П. Окороковой]. – Курск : Изд-во КГСХА, 1998. – 315 с.

79. Янчева Л. М. Аудит: навч. посіб. / Л. М. Янчева, З. О. Макєєва, А. О. Баранова. – К.: Знання, 2009. – 335 с.

80. Янчева Л. М. Обліково-інформаційна система управління прибутком торговельних підприємств: [монографія] / Л. М. Янчева, І. Б. Чернікова, С. О. Кузнецова. – Х.: ХДУХТ, 2012. – 217 с.

81. Міжнародні стандарти аудиту [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-audit>