

Міністерство освіти і науки України

Національний технічний університет

«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

**ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА**

кваліфікаційної роботи ступеню **бакалавра**

(бакалавра, магістра)

студента Василевського Юрія Андрійовича

(ПБ)

академічної групи 071-17-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит фінансових результатів (на прикладі ТОВ «ЕД-МАР»)

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Шишкова Н.Л.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Шишкова Н.Л.		

Дніпро

2021

**ЗАТВЕРДЖЕНО:**

завідувач кафедри

обліку та аудитуПашкевич М.С.

\_\_\_\_\_

(прізвище, ініціали)

«\_\_» \_\_\_\_\_ року

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу**  
**ступеню роботи ступеню бакалавра**  
**(бакалавра, магістра)**

Студенту Василевському Ю.А. академічної групи 071-17-1  
 (прізвище та ініціали) (шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
 (код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»  
 (офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит фінансових результатів (на прикладі ТОВ «ЕД-МАР»))»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від \_\_\_\_\_  
 № \_\_\_\_\_

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «ЕД-МАР» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	
2	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЕД-МАР»	
3	АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЕД-МАР»	

Завдання видано

\_\_\_\_\_

(підпис керівника)

Шишкова Н.Л.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2021 р.Дата подання до екзаменаційної комісії 10.06.2021 р.

Прийнято до виконання

\_\_\_\_\_

(підпис)

Василевський Ю.А.

(прізвище, ініціали)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 57 стр., 13 рис., 16 табл., 7 додатків, 48 джерел.  
ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, АУДИТ, ОБЛІК, ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ,  
ПРИБУТОК, ВИТРАТИ ДІЯЛЬНОСТІ

Об'єкт розроблення – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації бухгалтерського обліку і аудиту фінансових результатів на ТОВ «ЕД-МАР».

Мета роботи – дослідження і узагальнення теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту фінансових результатів підприємства.

Охарактеризовано умови діяльності базового підприємства ТОВ «ЕД-МАР». Проведено аналіз фінансового стану підприємства і окреслено тенденції і проблеми діяльності. Проаналізовано економічну сутність й узагальнено визначення термінів «фінансові результати», «витрати», «доходи». Надано класифікацію фінансових результатів, а також способи їх ідентифікації, оцінки. Охарактеризовано документальне оформлення операцій з формування фінансових результатів. Наведено методику відображення операцій з формування фінансових результатів у бухгалтерських регістрах обліку. Здійснено порівняння внутрішнього і зовнішнього аудиту формування фінансових результатів за цілями і завданнями. Розглянуто процес планування аудиту і розроблено план і програму аудиту фінансових результатів на ТОВ «ЕД-МАР». Наведено приклади робочих документів аудитора для аудиту фінансових результатів. Запропоновано практичні шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку і аудиту фінансових результатів на ТОВ «ЕД-МАР».

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в тому, що отримані висновки спрямовані на удосконалення системи обліку та аудиту фінансових результатів відповідно до сучасних умов господарювання. Надані пропозиції з удосконалення обліку і аудиту фінансових результатів можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «ЕД-МАР» та інших підприємствах.

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «ЕД-МАР» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1 Організаційно-економічна характеристика базового підприємства ТОВ «ЕД-МАР»	7
1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ЕД-МАР»	9
Висновки до розділу 1	11
РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЕД-МАР»	13
2.1 Економічний зміст, класифікація фінансових результатів	13
2.2 Нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів на підприємстві	20
2.3 Документальне оформлення операцій з фінансовими результатами	25
2.4 Аналітичний і синтетичний облік фінансових результатів	27
2.5 Напрями вдосконалення обліку фінансових результатів	31
Висновки до розділу 2	33
РОЗДІЛ 3 АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЕД-МАР»	35
3.1 Мета, завдання та інформаційні джерела аудиту фінансових результатів	35
3.2 Планування і методика аудиту фінансових результатів	38
3.3 Напрямки вдосконалення аудиту фінансових результатів ТОВ «ЕД- МАР»	45
Висновки до розділу 3	49
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	52
ДОДАТКИ	57

## ВСТУП

Дані про фінансове становище є найважливішою складовою інформації для управління господарською діяльністю. Головним елементом цих даних виступає звітність фінансові результати. Для українських підприємств у часи економічної кризи, спричиненої пандемією, прибуток або збиток є ключовим показником успішності прийнятих рішень.

Інформація щодо результату господарської діяльності використовується управлінцями під час прийняття рішень, ведення планової, стратегічної й аналітичної діяльності, тому повинна бути достовірною та відображатись в обліку вчасно та в повному обсязі. Тому актуальними є питання узагальнення та вдосконалення теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку і аудиту фінансових результатів підприємства.

Проблеми вдосконалення обліку фінансових результатів та їх контролю, особливо в умовах розвитку ринкових відносин, постійно знаходяться в центрі уваги вітчизняної науки і практики. Цьому питанню було присвячено наукові праці таких вчених, як Верхоглядова Н. І. [1], Крупка Я. Д. [2], Мельник Т.Г. [3], Мошковська О.А. [4], Позняковська Н.М. [5], Шквір В.Д. [6].

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту фінансових результатів на прикладі базового підприємства.

Для досягнення мети були поставлені наступні завдання:

- розглянути особливості діяльності базового підприємства та зробити фінансовий аналіз його діяльності;
- визначити економічну сутність, класифікацію та способи визначення фінансових результатів;
- дослідити нормативно-правову базу обліку фінансових результатів на підприємствах;

- розглянути документальне оформлення операцій з фінансовими результатами, методику відображення їх в аналітичному і синтетичному обліку;
- визначити мету, завдання та інформаційні джерела аудиту фінансових результатів;
- розглянути етапи планування та методику аудиту фінансових результатів;
- запропонувати напрями вдосконалення обліку і аудиту фінансових результатів на базовому підприємстві.

У якості базового було обрано підприємство ТОВ «ЕД-МАР».

Об'єктом дослідження виступає сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів організації бухгалтерського обліку і аудиту фінансових результатів, їх формування та використання.

Предметом дослідження є фінансові результати та пов'язані з їх формуванням і використанням фінансово-господарські відносини.

Під час написання дипломної роботи були використані такі методи дослідження:

- аналіз, синтез, індукція та дедукція – при вивченні діяльності суб'єкта господарювання, його системи обліку та аудиту;
- вибіркові спостереження, інвентаризація, документальні перевірки – при проведенні аудиту фінансових результатів;
- узагальнення – при окресленні проблем діяльності базового підприємства, її обліку і аудиту.

Практична значимість дипломної роботи полягає у наданні автором конкретних пропозицій щодо вдосконалення систем обліку і аудиту фінансових результатів на ТОВ «ЕД-МАР» відповідно до сучасних умов господарювання.

## РОЗДІЛ 1

### ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «ЕД-МАР» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

#### **1.1 Організаційно-економічна характеристика базового підприємства ТОВ «ЕД-МАР»**

Товариство з обмеженою відповідальністю «ЕД-МАР» є юридичною особою, що створюється і здійснює свою діяльність відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, законів, що регулюють питання утворення, діяльності та припинення юридичних осіб, Закону України "Про цінні папери та фондовий ринок", інших актів чинного законодавства, Статуту.

Завданнями Товариства є:

- реалізація економічних, соціальних напрямків діяльності;
- задоволення потреб населення, підприємств і організацій в роботах і послугах, пов'язаних з забезпеченням авіаперевезень, а також іншими видами діяльності у відповідності з предметом діяльності Товариства;
- забезпечення, на підставі одержаного прибутку, соціальних і економічних інтересів акціонерів і членів трудового колективу.

Види діяльності товариства відповідно до Статуту:

46.72 Оптова торгівля металами і металічними рудами;

25.50 Кування, пресування, штампування, профілювання листового металу роликками і профілювання листового металу на роликового листозгинальна машина; порошкова металургія;

46.19 Діяльність агентів з торгівлі товарами широкого асортименту;

77.32 Оренда і лізинг будівельної техніки та обладнання для будівництва цивільних об'єктів.

ТОВ «ЕД-МАР» зареєстроване за адресою: 51200, Дніпропетровська обл., місто Новомосковськ, вул. Стадіонна, будинок 31-А.

В рамках дослідження проведено SWOT - та PEST-аналіз (рис.1.1, 1.2).

	КОРИСНІ для досягнення цілей <i><u>СИЛЬНІ СТОРОНИ</u></i>	ШКІДЛИВІ для досягнення цілей <i><u>СЛАБКІ СТОРОНИ</u></i>
ВНУТРІШНЬОГО ПОХОДЖЕННЯ	<p>Наявність програми і системи менеджменту якості</p> <p>Створення продукції, яка має попит</p> <p>Сформована стратегія підприємства</p> <p>Розроблені та додержуються стандарти якості продукції</p>	<p>Відсутність співпраці з державними підприємствами</p> <p>Неплатоспроможність, неліквідність</p> <p>Низька якість продукції порівняно з іноземними конкурентами</p> <p>Слабка екологічна репутація галузі</p> <p>Відсутність мотивації у керівництва</p>
ЗОВНІШНЬОГО ПОХОДЖЕННЯ	<p><i><u>МОЖЛИВОСТІ</u></i></p> <p>Сприятливе географічне та геологічне положення</p> <p>Для здійснення інноваційного розвитку необхідні значні фінансові ресурси</p> <p>Узгодженість та визначеність інфраструктури в межах галузі</p>	<p><i><u>ЗАГРОЗИ</u></i></p> <p>Наявність конкурентів на рівні області</p> <p>Конкуренція на всеукраїнському рівні</p> <p>Законодавче регулювання цін на продукцію</p> <p>Активність конкурентів</p> <p>Економічна криза та інфляція</p> <p>Політичні та військові конфлікти</p> <p>Підвищення вартості електроенергії</p>

Рис. 1.1. SWOT-аналіз ТОВ «ЕД-МАР»

В результаті SWOT-аналізу отримано достатньо негативні дані щодо ТОВ ТОВ «ЕД-МАР»: сильні сторони підприємства та його зовнішні можливості набагато слабші за слабкі сторони та загрози. Доведено, що якість продукції не здатна відповідати вимогам споживачів за багатьма пунктами. Головне – несприятлива цінова ситуації на зовнішніх ринках реалізації



продукції, недостатня іноваційність технології металургійного виробництва, яка застосовується (екологічна небезпека).

ПОЛІТИЧНІ ФАКТОРИ	ЕКОНОМІЧНІ ФАКТОРИ
- державне регулювання цін у галузі	- рівень інфляції
- нестабільність законодавства	- економічний занепад
- встановлена тарифікація	- динаміка курсу гривні
	- динаміка цін постачальників сировини
СОЦІАЛЬНІ ФАКТОРИ	ТЕХНОЛОГІЧНІ ФАКТОРИ
- зміна структури доходу населення	- розвиток альтернативних технологій
- зміна стилю і рівня життя	- розвиток технології обробки металів
- зниження попиту	

Рис. 1.2. PEST-аналіз підприємства ТОВ «ЕД-МАР»

Технологічні фактори мають найменшу вагу впливу з представлених зовнішніх чинників. Економічні фактори впливають безпосередньо на підприємство, тоді як соціальні фактори діють опосередковано, впливаючи на прибуток підприємств та їх подальшу платоспроможність. Політичні чинники діють переважно в регулятивному руслі, встановлюючи тарифи і збори на законодавчому рівні.

Інтеграція SWOT- та PEST-аналізу надає більш повну картину чинників, що впливають на стан справ ТОВ «ЕД-МАР» та є джерелом і стимулом проведення досліджень факторів, що впливають на фінансові результати прямо та опосередковано.

## 1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ЕД-МАР»

Фінансовий аналіз – засіб пізнання фінансового механізму підприємства, процесів формування і використання фінансових ресурсів для здійснення діяльності. Це напрям економічного аналізу, який сприяє обґрунтуванню рішень в сфері фінансового управління [13]. Основні показники, що визначають фінансово-господарський стан ТОВ «ЕД-МАР» представлені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Економічні показники діяльності ТОВ «ЕД-МАР» за 2019-2020 рр.**

№ з/п	Показники	На початок 2019 р.	На кінець 2020 р.	Зміни (+/-)	Нормативне значення
Загальні показники діяльності підприємства					
1.	Чистий дохід від реалізації послуг, тис. грн.	89202	84274	-4928	
2.	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	(23408)	(43401)	-19993	
3.	Середньооблікова чисельність працівників, осіб	57	81	+24	
4.	Власний капітал, тис. грн.	45441	23861	-21580	
5.	Необоротні активи, тис. грн.	153380	592812	+439432	
6.	Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	791	8654	+7863	
7.	Короткострокові кредити та позики, тис. грн.	152359	476613	+324254	
8.	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	179158	63926	-115232	
9.	Запаси, тис. грн.	3063	4174	+1111	
10.	Власні оборотні засоби (функціонуючий капітал), тис. грн.	- 107148	- 560297	-453149	>0
Показники ліквідності					
11.	Коефіцієнт поточної ліквідності	0,65	0,13	-0,52	2 – 2,5
12.	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,64	0,13	-0,51	0,8 – 1,5
13.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,004	-0,006	0,1 – 0,3
14.	Маневреність власних оборотних засобів	-1,84	- 0,15	+1,69	0 – 1
15.	Коефіцієнт покриття запасів	-35,24	-136,31	-101,07	>1
16.	Коефіцієнт фінансової автономії	0,13	0,035	-0,095	0,5 – 0,8
17.	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,87	0,965	+0,095	0,2– ,5
Показники фінансової стійкості					
18.	Коефіцієнт концентрації власного капіталу	0,13	0,035	-0,095	0,5–0,8
19.	Коефіцієнт фінансової залежності	7,7	28,5	+20,8	1,25–
20.	Коефіцієнт структури довгострокових вкладень	0,005	0,01	+0,005	
21.	Коефіцієнт співвідношення позикових та власних коштів	6,71	27,5	+20,79	0,25–1
22.	Коефіцієнт забезпечення власними засобами	-0,55	-6,6	-6,05	>0,1
23.	Показник фінансового левериджу	0,15	0,036	-0,114	

## Продовження табл. 1.1

24.	Оборотність коштів у розрахунках, обортів	0,73	0,69	-0,04	
25.	Час обігу коштів у розрахунках, днів	493	522	+29	
26.	Час обігу запасів, днів	13	14	+1	
27.	Тривалість операційного циклу, днів	506	536	+30	
28.	Поточна платоспроможність	-302663	-653141	-350478	
Показники рентабельності					
29.	Рентабельність реалізованих послуг, %	-11,7%	-9,9%	+0,018	
30.	Рентабельність власного капіталу, %	-51,5%	-181,9%	-1,304	

Отже, наявне загальне падіння практично всіх показників, що демонструють фінансове становище підприємства. Найбільший спад спостерігається в частині власного капіталу – падіння в 2 рази за рік і одночасне збільшення необоротних активів свідчить про використання позикових коштів. Це підтверджується драматичним збільшенням коефіцієнта співвідношення власних і позикових коштів і коефіцієнта фінансової залежності (+20,8).

Показник власних оборотних засобів впав в 4 рази, а показники ліквідності, що постійно знижуються, свідчать про абсолютну неплатоспроможність підприємства та насування банкрутства. Це підтверджується показником поточної платоспроможності підприємства, який в 2013 р мав негативний знак і зменшився ще сильніше – в 2 рази. Жоден показник не входить до нормативних значень. Таким чином, вільних резервів для розширення діяльності немає.

### Висновки до розділу 1

Металургія в процесі виробничої діяльності сприяє вирішенню багатьох важливих народногосподарських завдань. Металургію в Україні традиційно визначають як базисну галузь промисловості, яка забезпечує конструкційними матеріалами інші галузі. Розвиток металургії був у певні часи основою економічного зростання України. Структуроутворююча роль металургії полягає в містоутворювальному характері металургійних підприємств,

безпосередній залежності систем життєзабезпечення багатьох районів від стану металургійного виробництва. Металургійні підприємства є великими експортерами (металургія посідає друге місце в країні як джерело валютних надходжень), забезпечуючи входження України до світового ринку. Але в умовах світової фінансової кризи, спричиненої пандемією, металургійні підприємства України здають свої позиції на світових товарних ринках.

Сучасна українська металургійна промисловість має низку проблем, які вимагають, зокрема, нових підходів до управління. Нові форми управління є необхідною умовою сталого розвитку не тільки металургійних підприємств, а й підприємств – контрагентів (зокрема, ТОВ ЕД-МАР). Специфіка металургії як галузі, що займає проміжне положення в системі народногосподарських зв'язків, робить залежними її економічні показники від ефективності як базових галузей, так і кінцевих. Металургія забезпечує збалансованість пропозиції ресурсів і кінцевого народногосподарського попиту а, отже, її збитки (доходи) це можливий наслідок необґрунтованої прибутковості (збитковості) сполучених галузей.

Зниження ефективності металургійного виробництва внаслідок погіршення структури сировинних матеріалів (результат державної зовнішньоторговельної політики, яка призводить до зростання експорту ресурсів – брухту, руди, концентратів, заготовок), зміни структури випуску продукції та місткості ринків збуту лише незначною мірою залежать від позиції металургів – все це повинно спонукати керівництво ТОВ ЕД-МАР до покращення управління його діяльністю з метою збільшення прибутків за рахунок покращення якості контрольно-аналітичної, облікової інформаційної бази. Таким чином, необхідно впевнитись у правильності обліку доходів, витрат та фінансових результатів, формуванні собівартості та обґрунтованості встановлених тарифів та зборів державою, проаналізувати адміністративні витрати та витрати на збут та їх доцільність, провести аудит фінансових результатів та запропонувати заходи щодо поліпшення обліку та стану підприємства в цілому.

## РОЗДІЛ 2

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «ЕД-МАР»

#### 2.1 Економічний зміст, класифікація фінансових результатів

Розглядаючи фінансові результати з точки зору бухгалтерського обліку можна сказати, що це – кінцевий результат сальдо дохідних і витратних рахунків на кінець періоду, з боку управлінського обліку – сукупність результатів діяльності центрів доходів і витрат, а взагалі є результатом роботи взаємозв'язку матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Схематично сутність фінансових результатів подано на рис. 2.1.

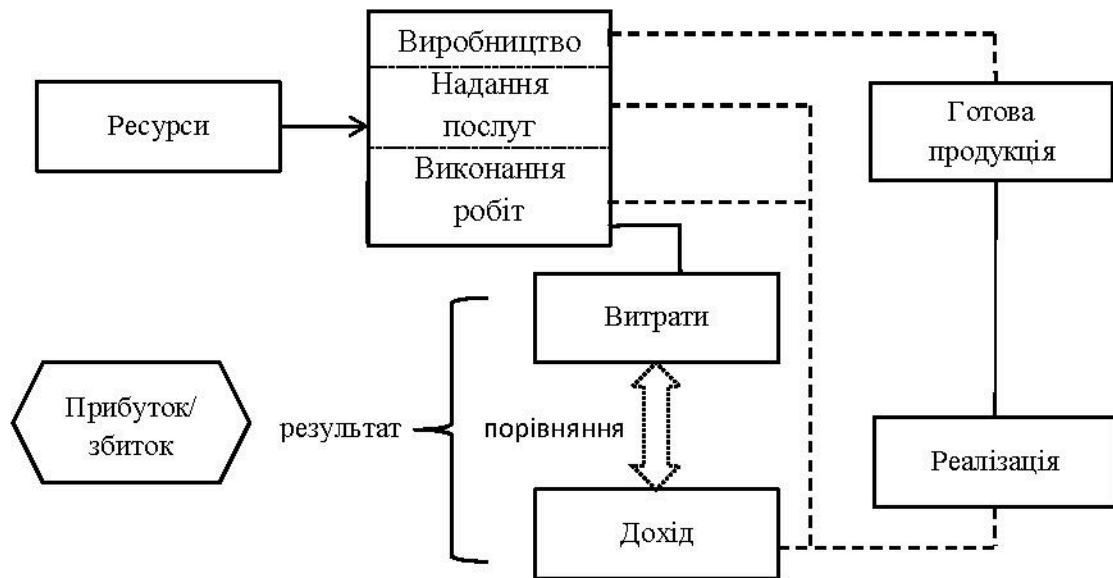


Рис. 2.1. Спрощена схема отримання фінансових результатів

Ефективна діяльність підприємства залежить здебільшого від прийнятих управлінських рішень, які в свою чергу базуються на даних економічного аналізу, управлінського та бухгалтерського обліку, що має бути достатньо деталізованим та зрозумілим для різних користувачів інформації [1, 3]. Таким

чином, перш за все необхідно детально описати доходи та витрати як складові елементи фінансового результату, керуючись нормами П(С)БО 15 та 16 (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

## Порівняльна характеристика доходів та витрат

№ з/П	Показник	Дохід	Витрати
1.	Поняття	Збільшення активів (отримання економічних вигід) або зменшення зобов'язання, що призводить до отримання певного зростання власного капіталу, вартісна оцінка яких може бути достовірно визначена. Внески учасників підприємства не є доходами.	Зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до певного зменшення власного капіталу, вартісна оцінка яких може бути достовірно визначена. Вилучення або розподіл власного капіталу учасниками підприємства не є витратами.
2.	Об'єкти обліку	Продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх реалізацією доходів.	Продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.
3.	Не входять до об'єктів обліку	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Сума ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.</li> <li>2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.</li> <li>3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг) або авансу.</li> <li>4. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.</li> <li>5. Надходження, що належать іншим особам.</li> <li>6. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.</li> <li>7. Сума балансової вартості валюти.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.</li> <li>2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.</li> <li>3. Погашення одержаних позик.</li> <li>4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, визначеним у понятті витрат.</li> <li>5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО.</li> <li>6. Балансова вартість валюти.</li> </ol>

## Продовження табл. 2.1

№ з/П	Показник	Дохід	Витрати
4.	Умови визнання в обліку	<p>Визнається в разі сукупності умов:</p> <p>а) покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);</p> <p>б) підприємство не здійснює подальший контроль за реалізованою продукцією та іншими активами;</p> <p>в) сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;</p> <p>г) є впевненість у збільшенні економічних вигод підприємства в результаті здійснення операції, а витрати, пов'язані з нею, можуть бути достовірно визначені.</p> <p>Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.</p>	<p>Витрати визнаються витратами:</p> <p>а) певного періоду – одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені;</p> <p>б) того звітного періоду, в якому вони були здійснені – у разі неможливості встановлення прямого зв'язку з доходами певного періоду;</p> <p>в) з систематичним розподілом між звітними періодами – якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів.</p>
5.	На яких рахунках обліковуються?	Клас 7, обороти рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76.	Клас 8, обороти рахунків 80, 81, 82, 83, 84, 85; Клас 9, обороти рахунків 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 96, 98.
6.	В яких регістрах обліковуються?	Журнал 6 (при застосуванні журнально-ордерної форми обліку), обороти, картки та аналізи відповідних рахунків (при застосуванні автоматизованої форми обліку).	Журнал 5 (при застосуванні журнально-ордерної форми обліку), обороти, картки та аналізи відповідних рахунків (при застосуванні автоматизованої форми обліку).
7.	Регуляторна нормативно-правова база	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 18 «Будівельні контракти», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», П(С)БО 31 «Фінансові витрати», Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості.

Підсумовуючи подану характеристику, необхідно вказати, що категорії доходів та витрат в багатьох випадках – прямо протилежні за значенням. Це можна прослідкувати, проаналізувавши поняття цих показників або їх об'єкти обліку. Але виходячи з умов визнання доходів і витрат можна сказати, що це – взаємопов'язані показники, і це гарантує дотримання таких важливих принципів бухгалтерського обліку, як обачність та нарахування і відповідність доходів та витрат.

З метою надання неупередженої фінансової звітності та інформації користувачам (як зовнішнім, так і внутрішнім), що досягається завдяки групуванню та систематизації даних [4], існує певна класифікація доходів та витрат (рис. 2.2) [5].

Спорідненою для доходів та витрат є класифікація за видами діяльності. Розрізняють операційну, фінансову та інвестиційну діяльність.

Доходи	Витрати
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Для цілей фінансового обліку:</li> <li>• дохід від реалізації продукції (робіт, послуг);</li> <li>• чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг);</li> <li>• інші операційні доходи;</li> <li>• фінансові доходи;</li> <li>• інші доходи.</li> <li>• За видами діяльності:               <ul style="list-style-type: none"> <li>• операційні;</li> <li>• фінансові;</li> <li>• інвестиційні.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Для цілей фінансового обліку: собівартість реалізації продукції (робіт, послуг); адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати; фінансові витрати; інші витрати.</li> <li>• За видами діяльності: операційні; фінансові; інвестиційні.</li> <li>• Для цілей управлінського обліку:               <ul style="list-style-type: none"> <li>• за способами перенесення вартості на продукцію: прямі; непрямі.</li> <li>• за ступенем впливу обсягів виробництва: змінні; постійні; змішані.</li> <li>• за відношенням до окремого продукту: основні; накладні.</li> <li>• за відношенням до собівартості продукції (робіт, послуг): витрати на продукцію; витрати періоду.</li> <li>• за можливістю впливу: контрольовані; неконтрольовані.</li> </ul> </li> </ul>

Рис. 2.2. Загальна класифікація доходів та витрат



Деталізована класифікація витрат пояснюється необхідністю правильно розраховувати калькуляцію і розподіляти витрати за часом і місцем виникнення та іншим критеріям, а також для своєчасного відображення операцій в обліку. Окрім того, така конкретизація необхідна для аналізу додаткової вартості, що створюється на кожному підприємстві. Більш важливими для обліку собівартості та витрат вважаються прямі та непрямі витрати, основні та накладні (рис. 2.3).

<b>ВИТРАТИ</b>			
<b>ПРЯМІ</b>	<b>НЕПРЯМІ</b>	<b>ОСНОВНІ</b>	<b>НАКЛАДНІ</b>
можуть бути віднесені безпосередньо до об'єкту витрат (основні матеріали, заробітна плата працівників основного виробництва)	неможливо віднести до конкретного об'єкту витрат (амортизація, підвищення кваліфікації персоналу, опалення)	прямі витрати на об'єкт витрат	загальновиробничі витрати (витрати на обслуговування виробничого процесу). Можуть бути виробничими та невиробничими (адміністративні, збутові)

Рис. 2.3. Класифікація видів витрат

Класифікація постійних та змінних витрат найчастіше використовується в аналізі та для прийняття управлінських рішень. Загальні постійні витрати не змінюються в залежності від обсягу виробництва, на відміну від змінних витрат. Разом з останніми змінами в податковому законодавстві та об'єднанням податкового та бухгалтерського обліку виникли нововведення у розрахунку кінцевого результату діяльності підприємства – чистого прибутку або збитку (табл. 2.2).

Таким чином, податок на прибуток залежить від багатьох чинників. В залежності від його розрахунку формується остаточний фінансовий результат, інформаційною основою якого є процеси на рахунках бухгалтерського обліку (рис. 2.4).

Таблиця 2.2

### Характеристика фінансових результатів та податку на прибуток

№ з/п	Показник	Фінансовий результат	Податок на прибуток
1.	Поняття	Фінансовий результат – це інтегрований показник, результат порівняння взаємопов'язаних доходів та витрат діяльності підприємства.	Податок на прибуток – це загальнодержавний податок, який мають сплачувати підприємства, визначені ст. 133 ПКУ: юридичні особи-резиденти та нерезиденти, постійні представництва нерезидентів (окрім бюджетних установ, громадських об'єднань політичних партій і т.п. та суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему господарювання), що провадять діяльність або отримують доходи з джерелом походження з України.
2.	Об'єкти обліку / оподаткування	Суми в порядку закриття рахунків обліку доходів та витрат, до яких також належить сума нарахованого податку на прибуток.	Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу 3 ПКУ ( <b>Додаток 2</b> ).
3.	Класифікація	Фінансовий результат від: операційної діяльності (закриття рахунків 70, 71, 90 – 94); фінансових операцій (закриття рахунків 72, 73, 95, 96); іншої діяльності (закриття рахунків 74, 97).	Податок на прибуток: основний (18%);
4.	Рахунки обліку	Обороти рахунку 79.	Рахунок 64; як витрати відображається за оборотами рахунку 98.
5.	Регістри обліку	Журнал 6 (при застосуванні журнально-ордерної форми обліку), обороти, картки та аналізи відповідних рахунків (при застосуванні автоматизованої форми обліку).	Журнал 3 (при застосуванні журнально-ордерної форми обліку), обороти, картки та аналізи відповідних рахунків (при застосуванні автоматизованої форми обліку).
6.	Регулююча нормативно-правова база	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», ПКУ.	Податковий кодекс України.

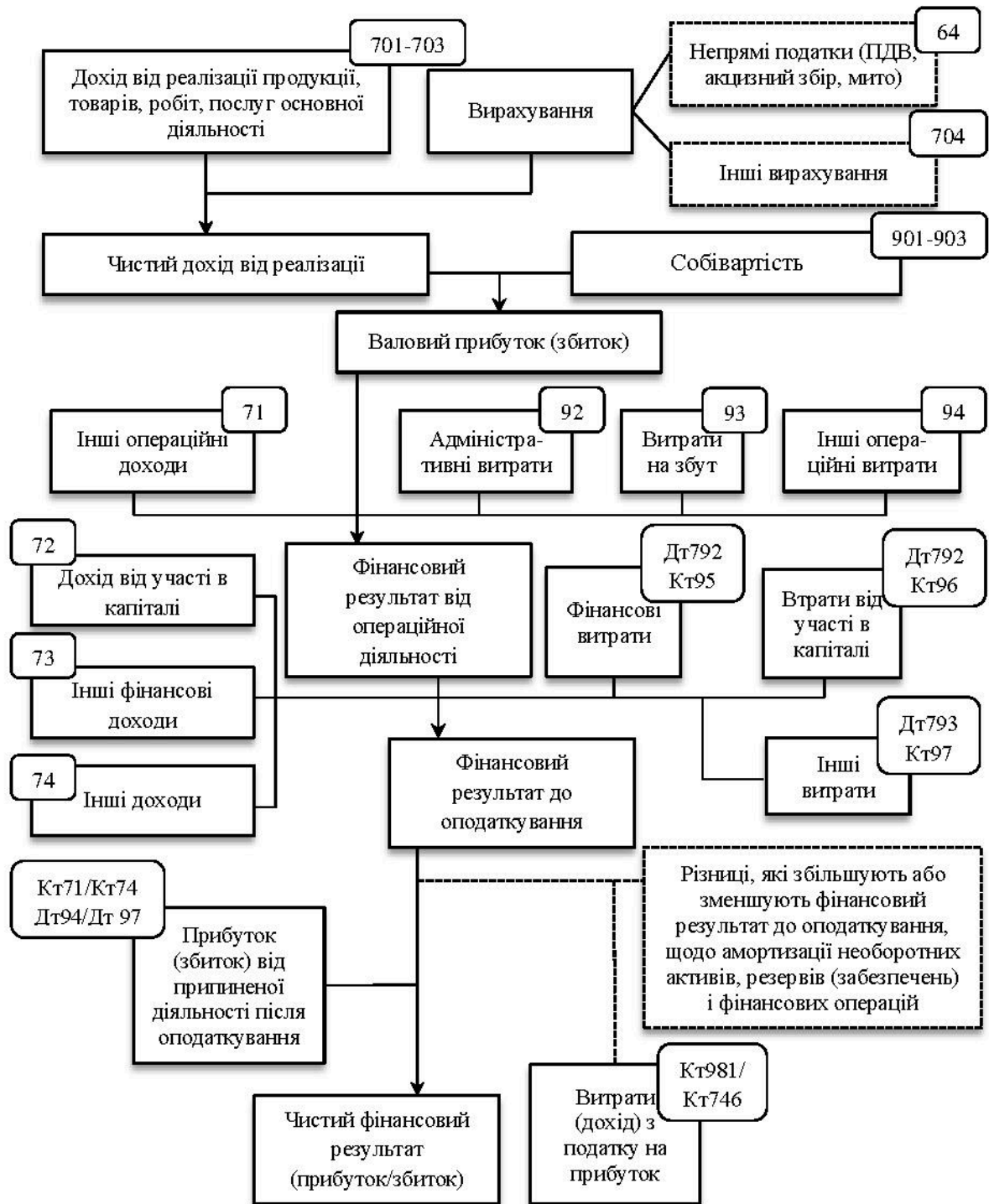


Рис. 2.4. Алгоритм формування фінансових результатів

Подальше використання отриманого чистого фінансового результату визначається підприємством самостійно (спираючись на діючі норми законодавства про виплату дивідендів, облікову політику підприємства тощо). Кошти можуть бути витрачені на виплату дивідендів, збільшення резервного

або статутного капіталу, покриття збитків минулих періодів або на інші цілі [7, с. 138].

При складанні фінансової звітності перш за все необхідно визначитися зі складом її рядків (основних і додаткових). Для цього необхідно вирішити, яка інформація є істотною для розкриття в рядках фінансової звітності. Таке рішення закріплюється в наказі про облікову політику підприємства [8].

Дійсні показники, що відображають реальну результативність діяльності підприємства, можуть бути досягнуті тільки при своєчасному бухгалтерському обліку доходів і витрат, який відповідає всім принципам і вимогам законодавства. Крім того, показники фінансових результатів, які відображаються у Звіті про фінансові результати, використовуються в аналізі фінансової звітності та стратегічному аналізі, тому прозорість та точність їх визначення грає важливу роль.

Таким чином, фінансові результати залежать від усіх процесів, що відбуваються на підприємстві, і для бухгалтерів та аудиторів облік і перевірка за цим напрямком потребують високих вмінь та знань не тільки областей обліку, але й специфіки підприємства. Велика кількість факторів впливу передують створенню на підприємствах внутрішніх служб ревізії та контролю для забезпечення відповідності процесів та операцій вимогам чинного законодавства та контролю за ефективністю роботи служб.

## **2.2 Нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів на підприємстві**

Питання з обліку та аудиту фінансових результатів базуються на багатьох положеннях діючого законодавства України. Опис нормативно-правової літератури представлено у табл. 2.3.

Отже, при вивченні теми фінансових результатів та провадження обліку необхідно керуватись багатьма нормативними актами, серед яких більшу частину займають стандарти бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.3

**Аналіз нормативно-правових джерел з питань обліку та аудиту  
доходів, витрат та фінансових результатів підприємства**

№ з/п	Нормативний документ	Зміст нормативного документу	Використання в роботі
Облік			
1.	Податковий кодекс України	Описано податки та збори, що діють на території України, платників та контролюючі органи, їх права та обов'язки. Okремо описано нормативно-правове регулювання нарахування та сплати податку на прибуток, ПДФО, ПДВ, акцизного та екологічного податку та інших податків податкової системи України.	При дослідженні правових засад нарахування податку на прибуток у розділі 2.
2.	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Надано роз'яснення щодо питань організації, правил та порядку проведення, перевірки та оформлення інвентаризації.	При дослідженні аудиторських процедур у розділі 3.
3.	Інструкція про застосування Плану рахунків бух. обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємств і організацій	Надано детальний опис рахунків та субрахунків бухгалтерського обліку, їх кореспонденцію з іншими рахунками, рекомендації щодо аналітичного обліку.	При вивченні діяльності досліджуваного підприємства та проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 2 та 3.
4.	Порядок подання фінансової звітності	Встановлено види звітності та строки її подання. Акцентовано увагу на обов'язковості проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства перед складанням звітності.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 3.
5.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»	Розкриваються основні поняття, вживані в бухгалтерському обліку, загальні засади організації та ведення обліку та вимоги до фінансової звітності та використання міжнародних стандартів.	Для розуміння поняття «економічна вигода» при розгляді доходів та витрат та принципів бухгалтерського обліку, зазначених у Розділі 1
6.	НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"	Розкрито склад та елементи фінансової звітності та строки її складання, форма і склад статей звітності; наведено принципи підготовки фінансової звітності та перелік інформації, яка підлягає розкриттю у звітності.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 3.
7.	П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Визначено порядок виправлення помилок у звітності, зміни облікової політики та відповідних відміток у примітках до річної фінансової звітності.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових

			результатів у розділі 3.
8.	П(С)БО 15 «Дохід»	Описано поняття «доходи», надано перелік надходжень, що не визнаються доходами; подано класифікацію, випадки визнання та оцінки доходів.	Для формування знань при аналізі діяльності досліджуваного підприємства та проведенні аудиту фінансових результатів у розділі 1, 2 та 3.
9.	П(С)БО 16 «Витрати»	Визначено поняття витрат та їх класифікація; надано перелік операцій, суми за якими не визнаються витратами. Надано детальну інформацію щодо складу витрат та розподілу загальнопромислових витрат.	Для формування знань при аналізі діяльності досліджуваного підприємства та проведенні аудиту фінансових результатів у розділі 1, 2 та 3.
10.	П(С)БО 17 «Податок на прибуток»	Визначено основні положення щодо визнання витрат (доходів), активів та зобов'язань, пов'язаних з податком на прибуток, а також їх відображення у фінансовій звітності та примітках до неї.	При дослідженні правових засад нарахування податку на прибуток та проведенні аудиту у розділі 1 та 3.
11.	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Визначено методологію розрахунку доходів або витрат від зміни валютних курсів та особливості формування звітності господарських одиниць за межами України.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 3.
<b>Аудит</b>			
1.	Міжнародні стандарти аудиту	Викладено загальні принципи аудиторської діяльності: оцінка ризиків, аудиторські докази, планування аудиту тощо.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 3.
2.	Закон України «Про фінансової звітності та аудиторську діяльність»	Вказано основні поняття, що стосуються аудиторської діяльності. Надано роз'яснення щодо проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг.	При проведенні зовнішнього аудиту фінансових результатів у розділі 3.

Але для повного та всебічного розуміння теми з практичної точки зору нормативних документів недостатньо. Було також досліджено різноманітні теоретичні джерела з теми (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Аналіз теоретичних джерел з питань обліку та аудиту доходів,  
витрат та фінансових результатів підприємства**

№ з/п	Теоретичне джерело	Зміст	Використання в роботі
Облік			
1.	В.С. Лень «Фінансовий облік»	Описано основи побудови фінансового обліку, облік необоротних та оборотних активів, інвестицій, зобов'язань, розрахунків з оплати праці, доходів та витрат, власного капіталу, позабалансовий облік.	При дослідженні теорії та при аналізі діяльності досліджуваного підприємства, впровадженні вдосконалень обліку у розділі 1 та 2.
2.	І.Б. Садовська «Бухгалтерський облік»	Розглянуто основи бухгалтерського обліку: принципи і методи, оцінювання та калькуляцію, документування операцій. Представлено бухгалтерський облік господарської діяльності підприємств та акцентовано увагу на управлінському обліку: його організації, складу, поведінці і функції витрат, калькулюванні тощо.	При дослідженні теорії та формуванні знань при аналізі діяльності досліджуваного підприємства, впровадженні управлінського обліку у розділі 1 та 2.
3.	Р. Е. Островерха «Організація обліку»	Подано основи організації бухгалтерського обліку, методи, способи та техніка обліку об'єктів господарювання та роботи апарату бухгалтерії.	При дослідженні теорії та при аналізі діяльності досліджуваного підприємства, впровадженні вдосконалень аудиту у розділі 1 та 3.
4.	Ю.Ю. Мороз «Облік фінансових результатів діяльності підприємства»	Розкрито проблеми трактування доходів та витрат, три підходи до визначення поняття «фінансові результати». Надано вирішення вищевказаних проблем та запропоновано деталізацію та реформування плану рахунків.	При складанні алгоритму формування фінансових результатів у розділі 1.
5.	Л.С. Стригуль «Актуальні проблеми систем. підходу до організації обліку доходів, витрат і фін. результатів»	Висунуто основні проблеми підходу до класифікації обліку доходів і фінансових результатів. Описано різницю трактування понять. Акцентовано увагу на організацію обліку фінансових результатів.	При дослідженні теорії у розділі 1.
6.	О.О. Осадча «Вплив елементів методики бух. обліку на результативність аналізу формування та використання прибутку»	Описано особливості обліку формування та розподілу фінансових результатів та вплив на аналіз діяльності підприємства.	При дослідженні теорії та при аналізі діяльності досліджуваного підприємства, дослідженні аудиту у розділі 1 та 3.

Аудит			
7.	Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча «Організація і методика аудиту»	Детально розглянуто питання організації аудиторської діяльності у методики проведення аудиту за різними об'єктами.	При проведенні зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР» та впровадженні внутрішнього контролю у розділі 3.
8.	К.О. Утенкова «Аудит: Навчальний посібник»	Висвітлено теоретичні та організаційні основи аудиту, методика внутрішнього аудиту, планування аудиту та його провадження за різними об'єктами.	При проведенні зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР» та впровадженні внутрішнього контролю у розділі 3.
9.	С.Б. Шипіна «Фінансові результати як об'єкт внутрішнього контролю»	Проаналізовано пропозиції науковців щодо покращення внутрішнього контролю фінансових результатів та надано механізм здійснення контролю на прикладі підприємства.	При проведенні зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР» та впровадженні внутрішнього контролю у розділі 3.
10.	Т. М. Ковбич «Аудит звітності про фінансові результати: організація та методика»	Досліджено сутність фінансових результатів, їх вплив на економіку, проаналізовано проблемні питання щодо плануванню і документуванню аудиторської перевірки.	При проведенні зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР» у розділі 3.
11.	О. А. Шевченко «Методичні аспекти аудиту фін. результатів та шляхи його вдосконалення»	Запропоновано шляхи вдосконалення аудиту фінансових результатів, обґрунтовано етапи дослідження звітності.	При проведенні зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР» у розділі 3.

Таким чином, за результатами аналізу літературних джерел було отримано багато проблемної інформації. Дослідниками було розглянуто різні аспекти впливу фінансових результатів на підприємство та країну в цілому, а також вплив доходів та витрат на ці результати.



### 2.3 Документальне оформлення операцій з фінансовими результатами

При дослідженні обліку фінансових результатів на підприємстві необхідно звернути увагу на процес формування первинної документації. Відділ обліку керується графіком документообігу, представленим у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

#### Первинні документи відділу обліку ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Первинний документ	Місце формування	Строки подання	Відповідальна особа
1.	Форма «А» та щоденні реєстри з реалізації продукції	Комерційна служба (група продажу та обліку)	Щоденно	Керівник служби
2.	Звіт з реалізації за напрямками за декаду		Щодекадно, на наступний день після закінчення декади	
3.	Звіт з реалізації за напрямками за місяць		До 3-го числа місяця, наступного за звітним	
4.	Звіт з реалізації за напрямками за місяць у розрізі контрагентів			
5.	Акт виконаних робіт з реалізації послуг оренди, реклами, комунальним та іншим послугам	Комерційна служба (група комерційних договорів)	До 10-го числа місяця, наступного за звітним	Керівники усіх підрозділів
6.	Первинні документи за договорами по придбанню робіт (послуг) сторонніх організацій (акти виконаних робіт, рахунки, податкові накладні та інші документи, передбачені умовами договорів)	Усі підрозділи підприємства, які супроводжують витратні договори за напрямками		
7.	Звіт про витрати з електроенергії, газу, воді, опаленню, зв'язку, деталізований за споживанням по підрозділах підприємства та сторонніх організацій	Технічні служби		Керівник служби

Отже, первинна документація достатньо деталізована для ведення аналізу основної діяльності організації та бухгалтерського обліку формування доходів і витрат. Більшість документів не мають типової форми і створюються адміністративним відділом підприємства.

Первинні документи, які можуть служити підставою для бухгалтерського проведення інших операцій представлено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

**Облік неосновної діяльності ТОВ «ЕД-МАР»**

Стаття згідно з Формою 2	Розшифрування статті	Первинний документ	Суб- рахунок
Інші операційні доходи	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	Заява на покупку-продаж валюти	711
	Дохід від реалізації інших оборотних активів (виробн.запасів, МШП та НА, утримув. для продажу)	Накладна на відпуск	712
	Дохід від операційної оренди активів	Акт прийому-здачі виконаних робіт	713
	Дохід від операційної курсової різниці	Бухгалтерська довідка	714
	Інші доходи від операц. діяльності	Акт прийому-здачі виконаних робіт	719
Інші фінансові доходи	Відсотки одержані (за депозитами)	Виписка банку	732
Адміністративні витрати	Адміністративні витрати	Акти виконаних робіт, документи з обліку оплати праці тощо	92
Витрати на збут	Витрати на збут		93
Інші операційні витрати	Собівартість реалізованої валюти	Заява на покупку-продаж валюти	942
	Собівартість реалізованих виробничих запасів та НА, утримув. для продажу	Накладна на відпуск	943
	Витрати від операційної курсової різниці	Бухгалтерська довідка	945
	Визнані пені, штрафи, неустойки	Рішення суду та ін.	948
Фінансові витрати	Відсотки по кредитах	Виписка банку	951.1
Інші витрати	Списання необоротних активів	Акт ОЗ-3 та ін.	976

Отже, за кожним субрахунком існують різні типи документів, завдяки яким бухгалтерія може визначити правомірність віднесення тих чи інших сум на витратні та доходні субрахунки.

Через використання автоматизованої форми бухгалтерського обліку та зберігання інформації на електронних носіях ТОВ «ЕД-МАР» не використовує паперові облікові відомості. Програма 1С «Бухгалтерія» 8.2 надає облікову інформацію, включаючи синтетичний та аналітичний облік.

## 2.4 Аналітичний і синтетичний облік фінансових результатів

Синтетичний облік досліджуваного підприємства складається з карток та аналізів рахунків та найбільш вживаної форми – оборотно-сальдової відомості. Програма формує відомість за класом 7 та 9 (табл. 2.7), окремими рахунками та субрахунками.

Таблиця 2.7

### Оборотно-сальдова відомість ТОВ «ЕД-МАР» за 1 квартал 2021 р.

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
7			69646278,62	69646278,62		
70			19542903,12	19542903,12		
703			19539265,19	19539265,19		
704			3637,93	3637,93		
71			7109932,40	7109932,40		
711			88719,33	88719,33		
712			2253509,27	2253509,27		
713			3070361,73	3070361,73		
714			102400,36	102400,36		
719			1594941,71	1594941,71		
73			34354,72	34354,72		
732			34354,72	34354,72		
79			42959088,38	42959088,38		
791			29129451,75	29129451,75		
792			13829636,63	13829636,63		
9			46501103,12	46501103,12		
90			21651812,00	21651812,00		
903			21651812,00	21651812,00		
91			3 545652,67	3 545652,67		
92			3580542,13	3580542,13		
93			553916,89	553916,89		
94			3339542,80	3339542,80		
942			13879,03	13879,03		
943			1747810,40	1747810,40		
945			11259,15	11259,15		
948			0,21	0,21		
949			1566594,01	1566594,01		
95			13829636,63	13829636,63		
951			13829636,63	13829636,63		
Разом	657935459,68		650359656,78	650359656,78	658480801,37	

Таким чином, можна отримати обороти за кожним субрахунком, але цього недостатньо для надання корисної інформації. Тоді автоматизовані

системи надають іншу інформацію, більш деталізовану, яку представлено на прикладі витрат за 1 квартал (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Розшифрування статей витрат ТОВ «ЕД-МАР»  
за 1 квартал 2021 р.**

Статті витрат	23	91	92	93	94, 95
Автопослуги	3499,92				
Автопослуги заправки	23175,00				
Використання під'їзної колії	20373,99				
Випробовування обладнання	23452,75				
Відшкодування амортизаційних витрат	511288,02				
Інформаційні послуги	175,21		100255,87		
Запасні частини	38228,66				
Комерційне обслуговування	89346,86				
Матеріали	331135,49		2664,68	179,4	
Прямі виробничі витрати: амортизація ОЗ виробничого обладнання	92766,91	10316,13		603,6	
Мобільний зв'язок	154,19		1912,99		
Навчання персоналу	22798,33		3648		
Оренда нерухомого майна	355884,35	292461,17	425959,62	2733,09	
Оренда транспортних засобів	212993,48				
Подача вагонів	74815,90				
Послуги зв'язку	5027,22				
Поточне обслугов. ж/д колії	56590,66				
Витрати на службові відрядження і утримання апарату	300,00		5319,91		
Прямі матеріальні витрати	2612893,13		14791,47		
Прямі матеріальні витрати крім зворотних відходів	13643,17				
Прямі витрати на оплату праці	7728146,86	958421,6	2236277	401823,16	41418
Прямі витрати на придбання робіт, послуг	32066,67				

Прямі витрати: амортизація нематеріальних активів	2503,35		2807,7	455,47	
Прямі витрати: амортизація ОС	2048622,48		8814,3	217,5	737821,06
Прямі виробничі витрати: внески на соціальні заходи	2825693,69	324477,19	706048	147904,67	75387,63
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	200,00		46057,53		
Витрати на опалення, освітлення, водопостачання		1844092,73			656675,97
Розподіл загально-виробничих витрат		96384,93			55291,35
Обслуговування та заправка копіювальної техніки			25985,08		
Страхування	6428,76				
Собівартість реалізованих покупних запасів					1761689,43
Від'ємне значення курсових різниць (операційні)					11 259,15
Відсотки, що включаються до складу витрат по бух. обліку					13829636,6
Суборенда обладнання	634395,76				
Технічне обслуговування	13715,73	19498,92			
Разом	18106159,33	3545652,67	3580542	553916,9	17169179
Разом витрат	42955450,24				

Таким чином, у разі необхідності отримання додаткової інформації бухгалтерія спроможна надати вибіркові дані з витрат або доходів. Така деталізація у даному випадку дозволяє отримати цінну інформацію щодо прямих витрат на оплату праці і її розподіл.

Бухгалтерські проводки за субрахунку 791 зазначені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

**Бухгалтерські проводки субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»**

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	Закриття рахунку від реалізації: - готової продукції - робіт, послуг	701	791
		703	791
2	Відображення вирахування з доходу	791	704
3	Списання на фінансові результати: - виробничої собівартості реалізованої готової продукції - виробничої собівартості виконаних робіт та наданих послуг - адміністративних витрат - інших витрат від операційної діяльності	791	901
		791	903
		791	92
		791	94

Проводки по визначенню фінансових результатів у ТОВ «ЕД-МАР» наведені в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

**Порядок визначення фінансових результатів на ТОВ «ЕД-МАР»**

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік			
		За Планом рахунків		На підприємстві	
		Дт	Кт	Дт	Кт
1	Списання витрат на оплату праці, яка відноситься до витрат на виробництво	79	91	79	91
2	Списання собівартості виконаних робіт та наданих послуг	79	90	79	903
3	Відображення чистого доходу на рахунках фінансових результатів	70	79	703	79
4	Утворення фінансового результату (Прибутку)	79	441	79	441
5	Утворення фінансового результату (Збитку)	442	79	442	79

Аналітичний облік представлено у вигляді звіту за проведеннями, що являє собою аналог журналу господарських операцій за дебетом і кредитом певних рахунків.

Інтеграція первинного, синтетичного та аналітичного обліку сприяє побудові якісних даних для прийняття рішень щодо надання тих чи інших послуг, їх динаміку, ціноутворення, загальну ефективність діяльності

підприємства тощо. Для подання такої інформації бухгалтерія також використовує програмні продукти з бухгалтерського обліку.

## 2.5 Напрями вдосконалення обліку фінансових результатів

Необхідним нововведенням у роботі підприємства мають стати центри відповідальності. Центри відповідальності – це підрозділи, діяльність яких оцінюється та визначається відповідальна особа, зазвичай – керівник підрозділу, який особисто звітує за результатами своєї роботи. Така система обліку характеризується визначенням меж відповідальності за конкретні статті витрат і надходжень та складанням кошторисів [Садовська].

Переваги та заходи щодо вирішення недоліків функціонування центрів відповідальності зображено на рис. 2.5.


 <b>Переваги</b>	<b>Недоліки та їх вирішення</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Прийняття оперативних рішень;</li> <li>• Зниження ризиків в умовах дії зовнішніх факторів;</li> <li>• Формування зв'язку між конкретними діями осіб та відповідальністю за результати роботи підрозділу і підприємства в цілому;</li> <li>• Мотивація керівництва вирішувати інсуючі проблеми;</li> <li>• Прийняття рішень досвідченими керівниками;</li> <li>• Можливість набуття досвіду та кар'єрного зростання</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ускладнення процесів координації діяльності ← автоматизація систем;</li> <li>• Конкуренція між підрозділами ← встановлення єдиної мети та показника успішності діяльності, складання гнучких бюджетів на невеликий строк (неділя, місяць);</li> <li>• Збільшення витрат на утримання персоналу ← підвищення зарплат на існуючих посадах з одночасним розширенням обов'язків</li> </ul>

Рис. 2.5. Переваги і недоліки центрів витрат

Основні завдання, що виконують центри відповідальності, зображено на рис. 2.6.

Центри витрат	Центр доходів
<ul style="list-style-type: none"> <li>• планування та облік витрат на надання послуг</li> <li>• складання бюджетів центрів і звітів про їх виконання</li> <li>• складання звітів про використання ПММ, МШП, запчастин та інших матеріалів</li> <li>• визначення показника витрат на одну послугу, що надається</li> <li>• співпраця з іншими центрами, службами та керівництвом</li> <li>• визначення бази розподілу витрат</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• контроль за якістю надання послуг</li> <li>• розвиток відносин з авіакомпаніями і постачальниками</li> <li>• пошук нових контрагентів</li> <li>• складання бюджетів центру та звітів про їх виконання</li> </ul>

Рис. 2.6. Перелік завдань центрів витрат та доходів

Окремо необхідно виділити центр нормативної собівартості. Він виконує такі специфічні завдання, як: пошук рішення з мінімізації витрат в рамках співпраці з відділом логістики та комерційною службою; нормування витрат на собівартість послуги; попередження понаднормового використання матеріалів у тих випадках, коли це не загрожує безпеці ПС, пасажирів та працівників підприємства.

Отже, основною формою звітності є звіт про виконання кошторисів, в якому керівники центрів порівнюватимуть фактичні та планові показники. Так як центри відповідальності відносяться до управлінського обліку, звітність є нерегламентованою, але може мати вигляд таблиці (рис. 2.7).

Найменування центру, служби	Період, що аналізується	Найменування показника	Факт			План			Відхилення	
			натур. од.	грн.	дол. США	натур. од.	грн.	дол. США	+/-	%

Рис. 2.7. Орієнтовна форма звіту про виконання кошторисів



Отже, свою діяльність керівники центрів відповідальності мають підпорядковувати відділу управлінського обліку і координувати з ним свою роботу. Але фактично усі підрозділи, що входять до центрів, підпорядковуються наказам керівництва, вказаного у організаційній структурі та відповідних положеннях підприємства.

## **Висновки до розділу 2**

Для цілей бухгалтерського обліку базове підприємство використовує комп'ютерну програму «1С: Бухгалтерія 8.2», що дозволяє в повній мірі отримувати інформацію щодо складу витрат, доходів і фінансових результатів як в синтетичному, так і в аналітичному обліку. Програма також формує діаграми, в тому числі відображає стан фінансових результатів, які на I квартал 2021 р. являють собою збиток через значне перевищення витрат над доходами. Керівництво пояснює це заниженням цін на металопродукцію, які регулюються нормативними документами.

Аналіз передумов формування та визначення фінансових результатів дає змогу зробити висновок про те, що цей термін має неоднозначне поняття. Визначено з економічної точки зору, що фінансовий результат на сьогоднішній день розглядають як підсумок діяльності суб'єкта господарювання, зіставлення сукупних доходів та сукупних витрат через прибуток та збиток, якісний та кількісний показник результативності господарської діяльності підприємства. А якщо глянути зі сторони законодавства, фінансові результати – зіставлення доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів та тісно пов'язано з поняттями прибутку та збитку. Одним із основоположних понять фінансових результатів як економічної та бухгалтерської категорії є поняття доходів, яке також є неоднозначним. У широкому значенні дохід – це гроші або матеріальні цінності, отриманні від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виторг). У законодавстві йдеться про те, що доходом називається збільшення активів або зменшення зобов'язань, що

приводять до збільшення власного капіталу, за винятком за рахунок внесків учасників (власників). Важливим є процес контролювання доходів, в якому допоможе їх класифікація залежно від мети, для досягнення якої потрібна інформація про них.

Досліджено особливості обліку фінансових результатів та доходів на ТОВ "ЕД-МАР". Основними завданнями організації обліку доходів та фінансових результатів діяльності підприємства є забезпечення визначення умов визнання та правдивої оцінки доходів та фінансових результатів, своєчасне та повне відображення в реєстрах обліку доходів та фінансових витрат, правильне визначення фінансових результатів від видів діяльності. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві відповідає загальним вимогам П(С)БО та Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». про це свідчать записи, які відображені в Наказі про облікову політику, але потребують коригування з боку керівництва.

Таким чином, організована система бухгалтерського обліку дасть змогу збільшити ефективність та оперативність облікового процесу. Облік витрат за центрами відповідальності повинен покращити роботу на підприємстві та посприяти поліпшенню облікової роботи.

Отже, важливим моментом в наш час є необхідність врахування вимог користувачів бухгалтерської інформації, стосовно достовірного представлення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства, оскільки це є фундаментальною основою для створення цілісної системи облікових стандартів, а також облікових теорій як бази для формування Наказу, оскільки вони поєднують особливості фактів господарської діяльності та потреб різних користувачів.

## РОЗДІЛ 3

### АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ЕД-МАР»

#### 3.1 Мета, завдання та інформаційні джерела аудиту фінансових результатів

Внутрішній аудит в багатьох аспектах відрізняється від зовнішнього, але вони мають багато спільного щодо планування та проведення аудиту. Загальний порівняльний аналіз внутрішнього і зовнішнього аудиту подано у табл. 3.1 [6, с. 63].

Таблиця 3.1

#### Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього аудиту

Характеристика	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Предмет	Стан економічних, організаційних, інформаційних та інших характеристик системи, що знаходяться в сфері аудиторської оцінки	
Суб'єкти перевірки	Аудитори, аудиторські фірми	Працівники відділу внутрішнього аудиту
Об'єкти перевірки	Ресурси підприємства, фінансова звітність, стан ведення бухгалтерського обліку, господарські процеси	Ресурси підприємства, фінансова звітність, стан ведення бухгалтерського обліку, господарські процеси
Обов'язковість перевірки	Необхідна для ПАТ, підприємств-емітентів, фінансових установ та професійних учасників ринку ЦП, банків, підприємств з іноземними інвестиціями та ін.	Не обов'язкова
Користувачі	Власники, інвестори, постачальники, держава	Зовнішні аудитори, керівники підприємства
Мета проведення перевірки	Визначення достовірності та повноти фінансової звітності та її відповідності чинним нормам законодавства	Захист інтересів власників щодо ефективності діяльності та отримання достовірної інформації з фінансового стану
Звітність	Аудиторський звіт, що підписує аудитор або керівник аудиторської фірми від її імені	Аудиторський звіт, що перевіряє і затверджує керівник служби внутрішнього аудиту
Регулятори діяльності	МСА, Податковий, цивільний та господарський кодекси України, Закони України, Акти АПУ	Податковий, Цивільний та Господарський кодекс України, Закони України, внутрішньофірмові положення
Особливості	Відсутність поглиблених знань про підприємство і його співробітників	Відсутність незалежності або неупередженості дій аудитора

В рамках зовнішньої перевірки фінансової звітності на підприємстві ТОВ «ЕД-МАР» запропоновано провести тематичний аудит за напрямками доходів, витрат та фінансових результатів. Основні положення з проведення зовнішнього аудиту зображено на рис. 3.1.

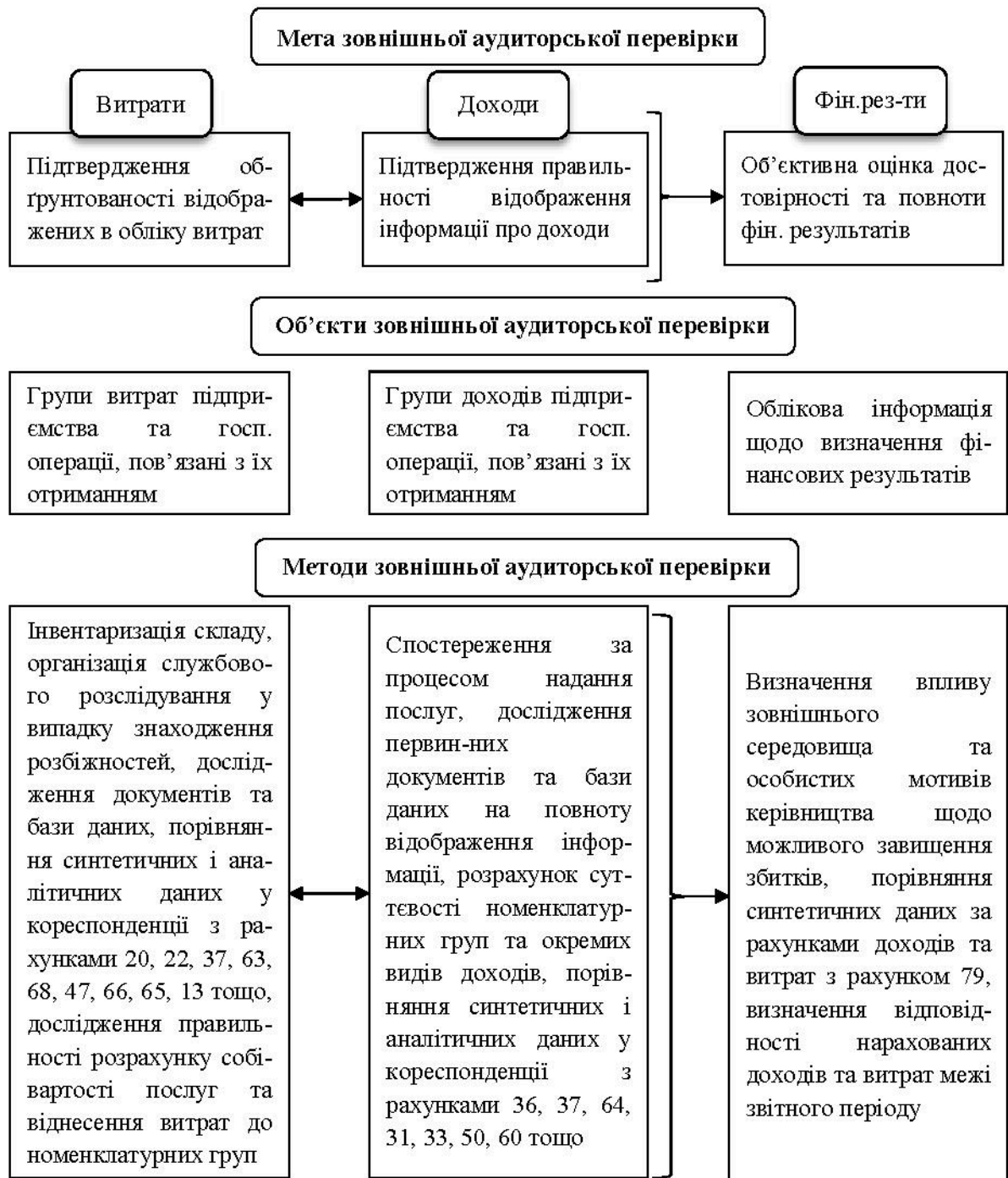


Рис. 3.1. Мета, об'єкти та методи проведення зовнішнього аудиту ТОВ «ЕД-МАР»

Основні етапи проведення перевірки фінансових результатів відображено на рис. 3.2.

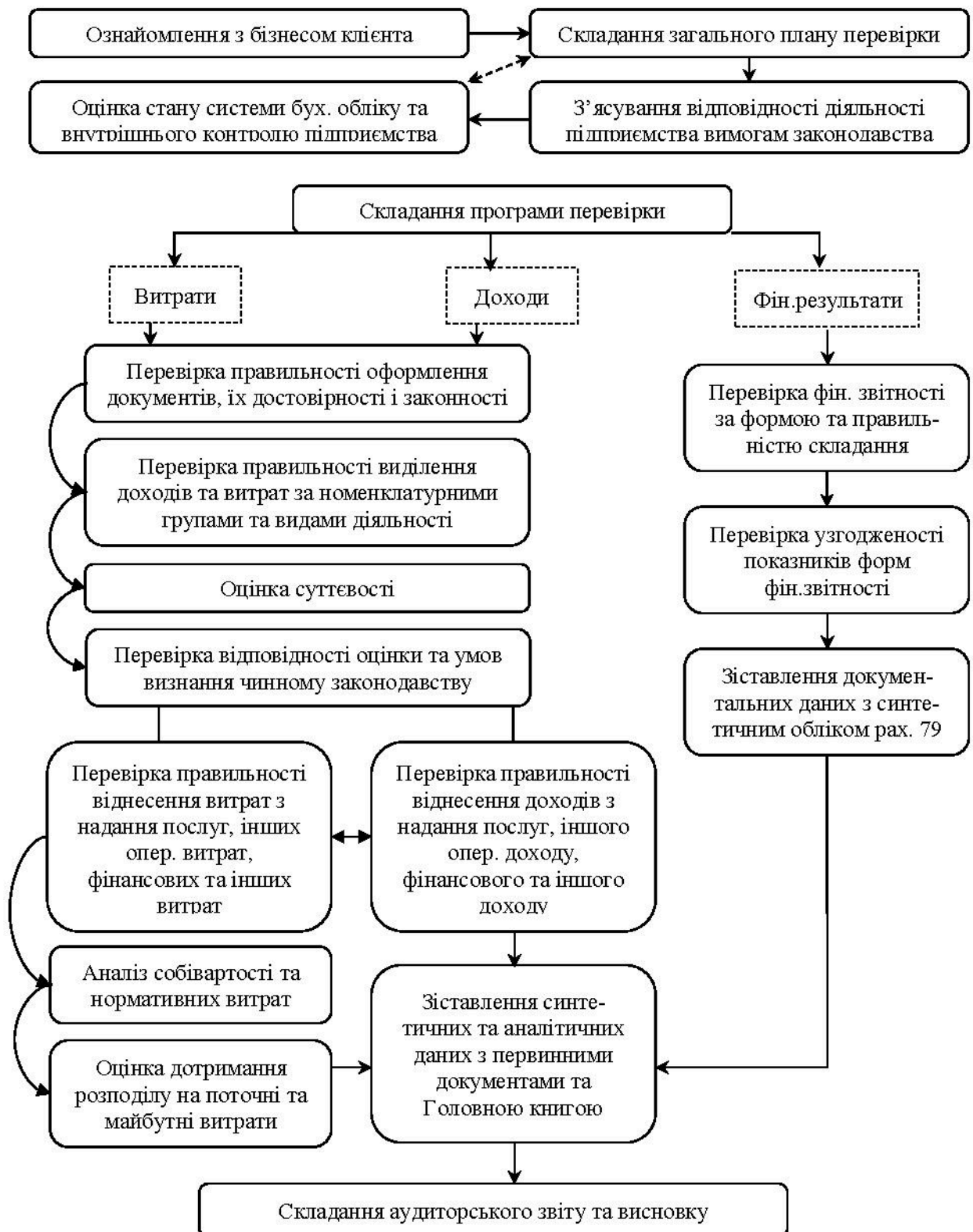


Рис. 3.2. Аудиторська перевірка фінансових результатів

Отже, зовнішній та внутрішній аудит мають деякі розбіжності, що пояснюється різною направленістю, функціями та завданнями цих процесів, але вони мають спільний предмет та схожу мету – визначення та доказ достовірності або недостовірності фінансової звітності суб'єкта підприємницької діяльності.

### 3.2 Планування і методика аудиту фінансових результатів

Згідно зі схемою аудиторської перевірки та методикою її проведення складають загальний план, на якому базується програма аудиту. Необхідно зауважити, що і план, і програма постійно переглядаються аудитором на всіх етапах перевірки суб'єкта господарської діяльності.

В рамках оцінювання стану системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю зазвичай складають тести внутрішнього контролю, завдяки якому аудитор визначає процедури та об'єм робіт у програмі аудиту (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

#### Оцінка системи внутрішнього контролю витрат, доходів та фінансових результатів ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Зміст питання	Відповідь			Оцінка системи	Примітки
		Так	Ні	Інформ. відсутня		
1.	Чи існує на підприємстві система внутрішнього контролю?		+		0	
<b>Витрати</b>						
1.	Чи були у звітному періоді зміни номенклатури витрат?		+		1	
2.	Чи затверджені на підприємстві рекомендації щодо розрахунку собівартості?	+			1	Галузеві метод. рекомендації
3.	Чи затверджено в обліковій політиці склад витрат?	+			1	
4.	Чи затверджено порядок розподілу загальновиробничих витрат?	+			1	
5.	Чи існували зміни у віднесенні витрат на виробництво за звітний період?		+		1	

6.	Чи було змінено порядок калькулювання собівартості послуг за звітний період?		+		1	
7.	Чи були зміни у класифікації витрат за звітний період?		+		1	
8.	Чи було змінено порядок розподілу витрат?		+		1	
9.	Чи розроблено підприємством нормативні витрати на собівартість послуг?			+	0	
10.	Чи були зміни у розрахунку нормативних витрат за звітний період?		+		1	
11.	Чи відповідає відображення витрат на рахунках 23, 90, 91, 92, 93, 94 вимогам П(С)БО та іншим нормативним актам?	+			1	
12.	Чи ведеться аналітичний облік: - за підрозділами підприємства; - за центрами відповідальності; - за статтями витрат або номенклатурними групами?	+	+	+	0	
13.	Чи ведеться аналітичний облік допоміжного виробництва у розрізі служб?		+		0	
14.	Чи застосовуються в обліку витрат комп'ютерні програми?		+		0	
15.	Чи контролюється наявність первинних документів за обліком витрат?			+	0	
16.	Чи контролюється наявність на первинних документах з обліку витрат санкціонування операцій?			+	0	
17.	Як часто проводять інвентаризацію на складі ПММ: щомісячно, щоквартально, в кінці року?				1	Що-квартально
18.	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат у розрізі статей?	+			1	
19.	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут у розрізі статей?	+			1	
20.	За яким методом реалізуються придбані виробничі запаси: - за ідентифікованою собівартістю; - за середньозваженою собівартістю; - за методом ФІФО?	+			0	
21.	Чи ведеться окремо облік собівартості реалізованої іноземної валюти та операції з курсових різниць?	+			1	
22.	Чи були нестачі за звітний період?		+		1	
23.	Чи були віднесені нестачі на витрати звітного періоду?			+	0	
24.	Чи мали місце штрафи та неустойки?	+			0	
25.	Чи було відображено пені та штрафи?	+			1	
26.	Чи деталізовано субрахунок 949 за статтями витрат?	+			1	
27.	Чи має підприємство фінансові витрати?	+			0	

28.	Чи здійснювалась уцінка необоротних активів за звітний період?		+		1	
29.	Чи віднесено до складу витрат уцінки необоротних активів?			+	0	
30.	Чи були відображені втрати від не операційних курсових різниць?	+			1	
31.	Чи було списано необоротні активи у звітному періоді?		+		1	
32.	Чи відображено списання необоротних активів?			+	0	
Доходи						
1.	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів підприємства?	+			1	
2.	Чи ведеться облік доходів послуг за номенклатурними групами?	+			1	
3.	Чи затверджено в обліковій політиці розподіл статей доходів за номенклатурними групами?	+			1	
4.	Чи є відповідальні особи (служби) за повноту та своєчасність надання послуг?			+	0	
5.	Чи укладаються договори на реалізацію послуг з кожним контрагентом?	+			1	
6.	Чи контролюється наявність договорів на надання послуг?			+	0	
7.	Чи надаються послуги боржникам та пов'язаним особам?	+			0	Не надають пов'язаним особам
8.	Чи є особа, яка надає дозвіл на надання послуг?	+			1	
9.	Чи узгоджується з керівництвом надання послуг боржникам?	+			1	
10.	Ким приймається рішення про надання послуг пов'язаним особам: - керівництвом; - спеціальною комісією; - іншими особами?		+		1	Не надають пов'язаним особам
11.	Чи звіряються дані аналітичного обліку доходів з аналітичним обліком контрагентів?			+	0	
12.	Чи відповідає визнання доходів П(С)БО?	+			1	
13.	Чи контролюється наявність підтверджувальної документації на кожне обслуговування ПС та пасажирів?	+			1	
14.	Чи були випадки надання послуг без наявності документів?		+		1	
15.	Чи ведеться окремо облік доходів від продажу іноземної валюти?	+			1	



Закінчення табл. 3.2

№ з/п	Зміст питання	Відповідь			Оцінка системи	Примітки
		Так	Ні	Інформ. відсутня		
16.	Чи відображались доходи за результатами реалізації необоротних активів у звітному періоді?		+		0	
17.	Чи надає підприємство послуги з оренди?	+			0	
18.	Чи було відображено в обліку послуги з оренди?	+			1	
19.	Чи була передоплата за послугами з оренди майна?	+			0	
20.	Чи отримувало підприємство безоплатно активи у звітному періоді?		+		1	
21.	Чи деталізовано облік інших доходів від операційної діяльності, інші доходи?	+			1	
22.	Чи має підприємство депозитні рахунки?	+			0	
Фінансові результати						
1.	Чи має підприємство інші фінансові результати, окрім від операційної діяльності?	+			0	
2.	Чи звіряються синтетичні та аналітичні дані за рахунками доходів та витрат?			+	0	
3.	Чи звіряються дані фінансових результатів з Головною книгою?	+			1	
4.	Чи є документи, що підтверджують списання витрат та доходів на фінансовий результат?	+			1	
5.	Чи були значні зміни у фінансових результатах за останні 3 роки?		+		0	
	Загальна оцінка системи контролю				36	

Таким чином, через відсутність внутрішнього обліку відсутній нагляд за документацією з обліку витрат та санкціонування витратних операцій; виробничі витрати за деякими аспектами не деталізовано; синтетичні та аналітичні дані не звіряються – це пояснюють комп'ютеризацією бухгалтерського обліку. Загальна оцінка системи контролю доходних та витратних операцій достатня для деякого скорочення аудиторських процедур в рамках аудиту доходів та невиробничих витрат.

Керуючись тестами внутрішнього контролю та схемою проведення зовнішнього аудиту було складено план перевірки фінансових результатів ТОВ «ЕД-МАР» за 1 квартал 2021 р., який подано у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**План аудиту фінансових результатів ТОВ «ЕД-МАР»**

Етап аудиту	Види запланованих робіт	Період проведення
Підготовчий	Знайомство з підприємством (визначення факторів зовнішнього впливу, фінансового стану, обліку і системи внутрішнього контролю); з'ясування відповідності діяльності підприємства нормам чинного законодавства; попередня оцінка аудиторського ризику; попередній вибір обсягу аудиторських робіт; вирішення питань забезпечення доступу до інформації; вирішення питань договору; обмін з підприємством листом-зобов'язанням; укладення договору на здійснення аудиту.	15 – 17.05. 2021 р.
Проміжний (планування)	Встановлення остаточного рівня аудиторського ризику; розробка програми аудиту; розрахунок термінів проведення перевірки.	18 – 20.05. 2021 р.
Основний (перевірка)	Виконання аудиторських процедур згідно програми аудиту: <ul style="list-style-type: none"> <li>• формальна та юридична перевірка первинних документів, що підтверджують виникнення доходів та витрат, та звітності;</li> <li>• перевірка правильності визначення витрат (виробничих та загальновиробничих, адміністративних та збутових, інших витрат операційної діяльності та фінансових витрат) та їх відповідності доходам; перевірка наявності підтверджувальних документів з операцій на надання авіаційних послуг; проведення інвентаризації складу; визначення правильності розрахунку собівартості наданих послуг; перевірка доцільності віднесення витрат допоміжних служб на собівартість наданих послуг та ставки розподілу загальновиробничих витрат; звірка аналітичного та синтетичного обліку витрат з даними служб;</li> <li>• перевірка правильності визначення доходів за видами діяльності (від основної діяльності, інші операційні доходи, інші фінансові доходи) та номенклатурними групами; оцінка суттєвості груп доходів; перевірка відповідності доходів нормам П(С)БО та відомостям за тестом внутрішнього контролю; перевірка правильності віднесення доходів за видами діяльності з даними обліку та первинними документами; звірка аналітичного та синтетичного обліку доходів з даними за контрагентами;</li> <li>• перевірка правильності визначення фінансового результату та узгодженості з іншими формами звітності; перевірка правильності розрахунку збитку; звіряння рахунків класу 7 та 9 з первинними даними та даними фінансової звітності.</li> </ul>	21 – 30.05. 2021 р.
Заключний	Формування робочих документів; кінцевий аналіз отриманої інформації та аудиторських доказів, отриманих в ході перевірки; складання та передача замовнику аудиторського висновку.	31.05. – 02.06. 2021 р.

Отже, за планом складено програму аудиту фінансових результатів досліджуваного підприємства (табл. 3.4).

## Програма аудиту фінансових результатів ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Об'єкт перевірки	Методи і процедури перевірки	Докази	Термін виконання
1.	Організація бух. обліку доходів і фін. результатів	Ознайомлення з господарською діяльністю підприємства. Дослідження документів: нормативно-правова перевірка облікової політики; визначення статусу платника податку на прибуток та системи оподаткування. Визначення факторів зовнішнього впливу, фінансового стану, обліку і системи внутрішнього контролю.	Статут, Положення про облікову політику, графік документообігу, організаційна структура підприємства, зведені результати діяльності за попередні періоди, процес надання послуг, тест внутрішнього контролю.	15-17.05. 2021 р.
2.	Витрати	<p>Витрати від надання послуг</p> <p>Перевірка первинних документів з надання послуг на наявність підписів та ініціалів відповідальних осіб, печатки підприємства. Перевірка документації на законність операцій.</p> <p>Перевірка наявності підтверджувальних документів з операцій на надання авіаційних послуг та договорів про мат. відповідальність.</p> <p>Перевірка віднесення статей витрат до відповідних номенклатурних груп та видів діяльності за даними аналітичного обліку. Перевірка відповідності виникнення витрат нарахуванню доходу та їх розподілу з П(С)БО 16. Оцінка суттєвості витрат.</p> <p>Проведення інвентаризації складу на предмет використання матеріалів при наданні послуг; звіряння з обліковими даними складу, бухгалтерської служби з обліку послуг.</p> <p>За даними суттєвості - звіряння калькуляції з даними про розподіл загальновиробничих витрат та вимогами облікової політики, з даними оборотно-сальдових відомостей за рахунками 91 і 23. Перевірка доцільності віднесення витрат допоміжних служб на собівартість наданих послуг та правильність розрахунку і використання ставки розподілу загальновиробничих витрат.</p>	Калькуляція, акти виконаних робіт, накладні, рахунки, форми А, перонні акти, звіти з обслуговування, вимоги на заправку, пасажирські маніфести та завантажувальні відомості, документи з обліку оплати праці, виписки банку, заяви на покупку-продаж валюти, бухгалтерські довідки, рішення суду, акти ОЗ-3, оборотно-сальдові відомості та звіти за проведеннями рахунків 9 класу та рахунками 23, 13, 66, 65	21-25.05. 2021 р.

Продовження табл. 3.4.

№ з/п	Об'єкт перевірки	Методи і процедури перевірки	Докази	Термін виконання
2.	Витрати	<p>Звірка аналітичного та синтетичного обліку доходів з даними первинних документів.</p> <p>Адміністративні, збутові, інші витрати операційної діяльності та фін. витрати</p> <p>Формальна перевірка документації на законність операцій. Перевірка документації з нарахування заробітних плат робітників адміністративної та збутової служб.</p> <p>Перевірка правильності віднесення витрат до адміністративних та збутових. Звірка облікових даних витрат з даними з нарахування амортизації, заробітної плати, оренди тощо. Перевірка розмежування витрат поточного та майбутнього періодів.</p> <p>Перевірка витрат від купівлі-продажу іноземної валюти: визначення джерел надходження валюти та звіряння даних розрахунку курсової різниці з даними курсів НБУ.</p> <p>Перевірка правильності реалізації виробничих запасів та МШП на відповідність обліковій політиці.</p> <p>Дослідження первинних документів.</p> <p>Перевірка інших витрат операційної діяльності на предмет правильного віднесення статей до рахунку 949.</p> <p>Перевірка наявності документів за цими операціями.</p> <p>Перевірка наявності кредитних договорів з банками та нарахування відсотків. Зустрічна перевірка виписок підприємства та банку.</p>		
3.	Доходи	<p>Доходи від надання послуг</p> <p>Перевірка первинних документів з надання послуг на наявність підписів та ініціалів відповідальних осіб, печатки підприємства. Перевірка документації на законність операцій.</p> <p>Перевірка банківських виписок.</p> <p>Перевірка наявності рахунків-фактур, актів виконаних робіт та відповідних платіжних документів вибірково (за лютий).</p>	<p>Бухгалтерські довідки, документи, що підтверджують розрахунки з контрагентами (накладні, рахунки-фактури, акти приймання-передачі виконаних робіт, договори), накладні на відпуск, виписки банку, платіжні документи, заяви на покупку-продаж валюти</p>	<p>26-29.05. 2021 р.</p>

Закінчення табл. 3.4.

№ з/п	Об'єкт перевірки	Методи і процедури перевірки	Докази	Термін виконання
		<p>Перевірка правильності розрахунку доходів від діяльності та правомірності їх обліку за П(С)БО 15; перевірка повноти відображення доходів внаслідок звіряння первинних документів та облікових даних (синтетичних та аналітичних).</p> <p>Звірка аналітичного та синтетичного обліку доходів з даними за контрагентами.</p> <p>Інший операційний дохід та інші фінансові доходи</p> <p>Формальна перевірка документів на законність операцій. Перевірка виписок банку.</p> <p>Перевірка доходу від реалізації іноземної валюти: визначення джерел надходження валюти та звіряння даних розрахунку курсової різниці з даними курсів НБУ.</p> <p>Перевірка доходів від оренди активів: перевірка права власності на майно, що здається в оренду; дотримання термінів та умов надання об'єкта в оренду; дотримання П(С)БО 14.</p> <p>Перевірка інших доходів від операційної діяльності на предмет правильного віднесення статей до рахунку 719. Перевірка наявності документів за цими операціями.</p> <p>Перевірка наявності депозитних договорів з банками та нарахування депозитів. Зустрічна перевірка виписок підприємства та банку.</p>	<p>Оборотно-сальдові відомості та звіти за проведеннями рахунків 7 класу та рахунками 64, 36, 37, 31</p>	
4.	Фінансові результати	<p>Перевірка наявності бухгалтерських довідок та правильності їх складання.</p> <p>Перевірка правильності визначення фінансового результату (перевірка даних синтетичного обліку рахунку 79 з оборотно-сальдовими відомостями рахунку 9, 7 та 44 та відповідність сум первинній документації).</p>	<p>Бухгалтерські довідки, Баланс, Звіт про фін. результати, Примітки до річної фін. звітності, рахунки 7 та 9, рахунок 44</p>	30.05. 2021 р.

Так, керуючись програмою аудиту ТОВ «ЕД-МАР» та його наявними даними було проведено аудит фінансових результатів та надано відповідний аудиторський висновок.

### **3.3 Напрямки вдосконалення аудиту фінансових результатів ТОВ «ЕД-МАР»**

В результаті проведеного зовнішнього аудиту було виявлено помилку в звіті про фінансові результати на суму понад 2 млн. грн. За аудиторським висновком, така помилка істотна і впливає на достовірність звітності. Окрім цього, до підприємства можуть бути застосовані штрафи.

Наявність істотних помилок у звітності та обліку, повноцінна робота підприємства у рамках запропонованої системи зі створення інформаційного центру та дослідження резервів зменшення собівартості послуг – головні цілі створення служби внутрішнього аудиту на досліджуваному підприємстві.

Враховуючи мету створення служби, при проведенні перевірки формування фінансових результатів СВА може використовувати такі методи, як спостереження за процесом надання авіаційних послуг, проведення незалежного хіміко-лабораторного контролю ПММ, позапланові інвентаризації, дослідження документів тощо (рис. 3.4).

Важливу роль при цьому грає проведення економічних процедур, а саме аналіз галузі та економіко-математичне моделювання.

В таблиці 3.5 узагальнено заходи щодо покращення обліку і аудиту фінансових результатів базового підприємства (створення інформаційного центру, створення центрів відповідальності доходів та витрат, впровадження управлінського обліку, впровадження служби внутрішнього аудиту, оцінка та облік працівників інформаційного центру).

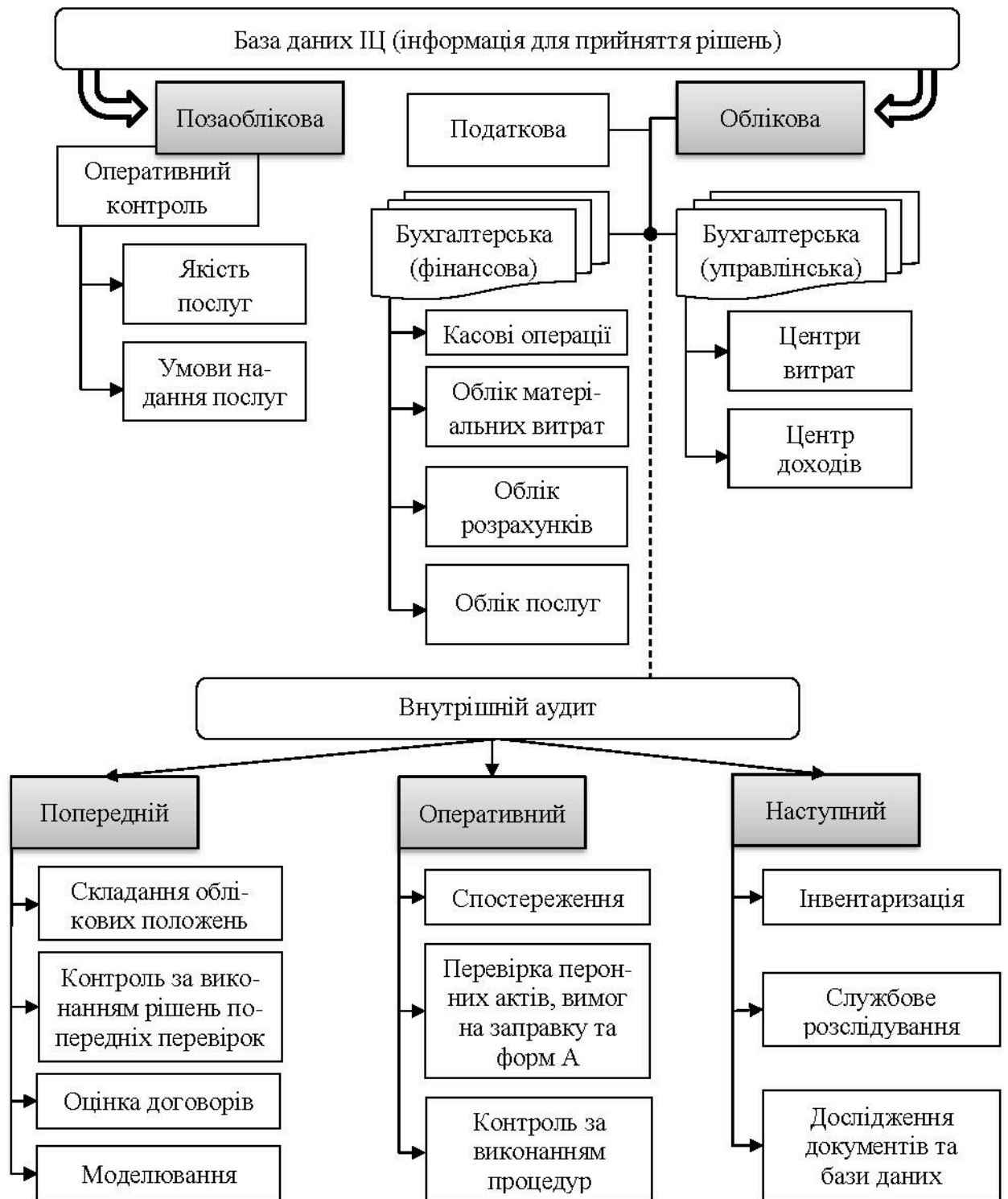


Рис. 3.4. Інформаційна модель методології проведення внутрішнього аудиту

**Заходи щодо покращення обліку і аудиту фінансових результатів  
ТОВ «ЕД-МАР»**

Проблема	Заходи	Ефект
Відсутність упорядкованості інформації служб та підрозділів підприємства; нестача функціональної інтеграції; низький рівень командної роботи.	Створення інформаційного центру	Автоматизація усіх облікових процесів та процедур, внаслідок чого скорочується час для отримання інформації; регулювання даних та їх класифікація; налагодження постійного зв'язку між адміністративними та виробничими службами; єдність методів та комплексність вирішення завдань; підвищення мотивації співробітників до досягнення цілей підприємства.
Перевищення витрат над доходами; відсутність аналізу надання послуг; низька відповідальність менеджерів за діяльність підприємства.	Створення центрів відповідальності доходів та витрат	Знищення конкуренції між службами встановленням єдиної мети та показника діяльності; поглиблений аналіз витрат та доходів; формування зв'язку між конкретними діями менеджерів та відповідальністю за роботу служби та, як результат, підприємства; нормування витрат на надання послуг та собівартості, що сприятиме відстеженню матеріальних витрат та витрат на оплату праці і їх поступовому зниженню до оптимального рівня; додатковий контроль за якістю надання послуг.
Відсутність стратегічного планування; низька ефективність роботи служб; неможливість зменшення собівартості послуг.	Впровадження управлінського обліку	Координація роботи центрів відповідальності; контроль за ефективністю роботи служб через порівняльний аналіз їх діяльності з плановими показниками; аналіз та пошук резервів зменшення собівартості послуг завдяки поділу витрат на прямі та непрямі, змінні та постійні; сприяння підвищення прибутку через стратегічне планування на основі математичного моделювання собівартості послуг.
Відсутність контролю за стратегічно важливими процесами та операціями; великий ризик щодо скоєння шахрайств та зловживань.	Впровадження служби внутрішнього аудиту	Захист інтересів власника; зростання надійності фінансової інформації; підтримка та покращення системи менеджменту якості для виконання вимог міжнародних стандартів ISO 9001 та ICAO; підвищення якості послуг; зниження ризиків маніпуляцій інформацією та прийняття керівництвом помилкових рішень; оцінка ефективності роботи усіх служб підприємства.
Потреба в висококваліфікованих кадрах для вирішення наявних проблем; відсутність мотивації у працівників до навчання; керівництво не проінформоване щодо наявності перспективних спеціалістів.	Оцінка та облік працівників інформаційного центру	Підвищення продуктивності праці та мотивації персоналу до навчання; розширення можливостей кар'єрного росту; аналіз робочої сили підприємства щодо доцільності пошуку нових кваліфікованих кадрів; сприяння участі колективу до активного залучення у справи підприємства; надання необхідної інформації управлінцям щодо наявності кваліфікованих спеціалістів та їх внеску у розвиток підприємства.



Таким чином, впровадження запропонованих заходів забезпечить захист інтересів власника; зростання надійності фінансової інформації; підтримка та покращення системи менеджменту якості для виконання вимог міжнародних стандартів ISO 9001 та ICAO; підвищення якості послуг; зниження ризиків маніпуляцій інформацією та прийняття керівництвом помилкових рішень; оцінка ефективності роботи усіх служб підприємства.

### **Висновки до розділу 3**

Аудит фінансових результатів виконує важливу роль у підтвердженні достовірності в усіх суттєвих аспектах та відповідності законодавству України інформації, що буде надана внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття рішень. Здійснення аналізу фінансових результатів дає можливість своєчасно виявити резерви зниження собівартості, що у свою чергу сприятиме збільшенню прибутку та зростанню ефективності діяльності підприємств.

Отже, після перевірки доходів і витрат підприємства аудитор переходить до перевірки правильності визначення та відображення фінансового результату. У разі відображення підприємством у звітному періоді отриманого прибутку аудитор необхідно перевірити правильність нарахування та своєчасність сплати податку на прибуток підприємства. Після проведення аудиту фінансових результатів аудитор може виявити такі типові порушення: неправильне відображення в обліку операцій щодо доходів і витрат, які призвели до виникнення фінансового результату; неправильне списання доходів і витрат на фінансові результати або здійснення арифметичних помилок при їх списанні; непідтвержене завищення суми витрат для зменшення суми прибутку; відображення неправильної суми прибутку чи збитку у фінансовій звітності; неправильний розрахунок суми податку на прибуток підприємства та несвоєчасна сплата податку; неправильне визначення звітного періоду при визначенні фінансових результатів.

## ВИСНОВКИ

Фінансовий результат – це прибуток або збиток, який отримує господарюючий суб'єкт унаслідок своєї діяльності. Як бачимо, поняття фінансового результату тісно пов'язане з поняттями прибутків та збитків; вважається, що прибуток є синонімом фінансового результату.

Фінансовий результат у формі прибутку виступає головною метою діяльності підприємства на ринку та одним із ключових показників, який визначає ефективність його діяльності. Інформація про фінансовий результат відображається у фінансових звітах підприємства та є загально-доступною інформацією для визначення рівня ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства і головним джерелом інформації для потенційних партнерів.

Прибуток характеризує операційну, фінансову, інвестиційну діяльність підприємства та слугує основним чинником для вибору структури та обсягу виробництва продукції, маркетингової стратегії, програм оптимізації витрат, кредитної політики, інвестиційних проектів, фінансових вкладень.

Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним і на кінець звітного періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в балансі. Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої діяльності»

Метою аудиту фінансових результатів відповідно до МСА 200 «Ціль та основні принципи аудиту фінансової звітності» є висловлення незалежної професійної думки аудитора щодо правильності відображення фінансових результатів діяльності у фінансовій звітності підприємства та відповідності даної звітності у всіх суттєвих аспектах чинному законодавству України.

Найбільш вагомими джерелами інформації для вивчення операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства є облікові документи. При цьому аудитору необхідно чітко знати, які первинні документи підтверджують виникнення доходів і витрат, а також знати порядок відображення їх в облікових регістрах та фінансовій звітності.

Аудитор повинен впевнитись в тому, що засоби контролю клієнта, що перевіряється, досягають наступних цілей: – господарські операції з обліку доходів і витрат здійснюються за вказівкою керівництва як в цілому, так і в конкретних випадках; – всі операції, які підтверджують виникнення доходів і витрат, фіксуються в бухгалтерському обліку в правильних сумах, на відповідних рахунках обліку, в тому періоді часу, коли були здійснені, відповідно до прийнятої в клієнта облікової політики; – відповідність зафіксованих облікових даних про доходи, витрати і фінансові результати в регістрах обліку, Головній книзі та фінансовій звітності.

На основі виявлених недоліків в обліку і аудиті фінансових результатів запропоновані заходи щодо покращення облікових та контрольно-управлінських процедур базового підприємства, які дозволять підвищити їх ефективність.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навчально-практичний посібник / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна. – К. : Центр учбової літератури, 2018. – 536 с.
2. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
3. Мельник Т.Г. Бухгалтерський облік. Практикум. Навчальний посібник. Видання друге, доповнене і перероблене / Мельник Т.Г. — К.:КондорВидавництво, 2017. – 269 с.
4. Мошковська О.А. Облік фінансових результатів: теорія та методологія: монографія / О. А. Мошковська. –КНТЕУ, 2015. – 380 с.
5. Позняковська Н.М. Фінансовий облік. Частина 1 : навчальний посібник / Н.М. Позняковська, Ю.В. Довгалець – К.: Видавничий дім «Кондор», 2017. – 274 с.
6. Шквір В.Д. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: підручник / В. Д. Шквір, А.Г. Загородній, О.С. Височан. – Львів. : Видавництво Львівської політехніки, 2016. – 400 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Положення від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>;
8. Податковий кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>;
9. Волкова І. А. Фінансовий облік – 1 : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 228 с. URL: <http://uchebniks.com/book/104-finansovij-oblik-1-navchalnij-posibnik-volkova-ia/60-7-oblik-tovariv.html>;
10. Щетинін А. І. Політична економія. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 480 с. URL: [http://shron1.chtyvo.org.ua/Schetynin\\_Anatolii/Politychna\\_ekonomiia.pdf](http://shron1.chtyvo.org.ua/Schetynin_Anatolii/Politychna_ekonomiia.pdf);
11. Білецька Л. В., Білецький О. В., Савич В. І. Економічна теорія : політекономія, мікроекономіка, макроекономіка : підручник. Київ : Центр

- учбової літератури, 2009. 688 с. URL: [https://pidruchniki.com/1584072038038/politekonomiya/ekonomichna\\_teoriya](https://pidruchniki.com/1584072038038/politekonomiya/ekonomichna_teoriya);
12. Шендригоренко М. Т. Товари як об'єкт обліку та внутрішнього аудиту на підприємстві. Економіка і суспільство. 2017. №12. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12\\_ukr/121.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/12_ukr/121.pdf);
13. Калина А. В., Конева М. Л., Яценко В. О. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) : навч. посіб. Київ : МАУП, 2011. 272 с.;
14. Класифікація товарів. Познайка : веб-сайт. URL: <https://poznayka.org/s51282t1.html>;
15. Боярчук О. І. Організація і методика контролю реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). URL: [https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b3ac68b4d43b88521216d26\\_0.html](https://knowledge.allbest.ru/audit/3c0b65625b3ac68b4d43b88521216d26_0.html);
16. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві / Г. В. Блакита, І. О. Гладій, О. М. Дзюба, О. Т. Бровко. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 288 с. URL: [https://pidruchniki.com/1588072859638/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/buhgalterskiy\\_oblik\\_v\\_torgivli\\_ta\\_restorannomu\\_gospodarstvi\\_](https://pidruchniki.com/1588072859638/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/buhgalterskiy_oblik_v_torgivli_ta_restorannomu_gospodarstvi_);
17. Кащена Н. Б, Носач Н. М. Облік реалізації товарів в підприємствах торгівлі. Економіка і суспільство. 2017. № 7. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7\\_ukr/154.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/154.pdf);
18. Облік на підприємствах торгівлі та ресторанного господарства: навч. посіб. / Л.В. Нападовська та ін.; за ред. Л.В. Нападовської. Київ : КНТЕУ. URL: <https://tourism-book.com/pbooks/book-55/ua/chapter-2080/>;
19. Облік реалізації товарів : види, операції. Освіта.ua: веб-сайт. URL: <http://ru.osvita.ua/vnz/reports/accountant/17445/>;
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Положення від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>;
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Положення від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>;

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

24. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-вр>;

25. Про забезпечення реалізації статті 10 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Постанова Кабінету Міністрів України від 23.08.2000 р. № 1336. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1336-2000-п>;

26. Про затвердження Порядку провадження торговельної діяльності та правил торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів : Постанова Кабінету міністрів України від 15.06.2006 р. № 833. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/833-2006-п>;

27. Про інвентаризацію активів та зобов'язань : Положення від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>;

28. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п>;

29. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : Наказ від 21.06.1996 р. № 193. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN349.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN349.html);

30. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>;

31. Альошкіна Н., Вороная Н., Чернишова Н. Документування господарських операцій. Податки & бухоблік. 2018. № 102. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/december/issue-102/article-41440.html>;

32. Облік товарів. Vuzlit : веб-сайт. URL: [https://vuzlit.ru/386331/oblik\\_tovariv#35](https://vuzlit.ru/386331/oblik_tovariv#35);

33. Ллюхіна Н.П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах. Вісник соціально-економічних досліджень. 2014. № 2(53). URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/147038549.pdf>;

34. Господарський кодекс України : Кодекс від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>;

35. Міжнародний стандарт Аудиту 200 «Аудиторська документація». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;

36. Лозовицький С. П. Внутрішній аудит : теоретичні основи, організація та методика : навч. посіб. Львів : Растр-7, 2015. 339 с. URL: [https://pidruchniki.com/91152/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/vnutrishniy\\_audit](https://pidruchniki.com/91152/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vnutrishniy_audit);

37. Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С. Удосконалення методики аудиту товарів на підприємствах оптової торгівлі. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 4. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/4\\_2019/12.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/4_2019/12.pdf);

38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>;

39. Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в банках України : Постанова від 10.05.2016 р. № 311. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0311500-16>;

40. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;

41. Виноградова О. М., Жидеева Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 653 с. URL: [https://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/audit](https://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit);
42. Стахов О.І. Аудит руху товарів на підприємствах роздрібною торгівлі. Молодий вчений. 2018. № 4 (56). URL: <phttp://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/4/35.pdf>
43. Харламова О.В. Аудит конспект лекцій у схемах. Харків : ХНАМГ. 2008. URL: [https://eprints.kname.edu.ua/5949/1/AУДИТ\\_КОНСПЕКТ.pdf](https://eprints.kname.edu.ua/5949/1/AУДИТ_КОНСПЕКТ.pdf)
44. Методика проведення аудиторської перевірки. Works.doklad.ru : веб-сайт. URL: <https://works.doklad.ru/view/tb3rJVKxKaM/2.html>;
45. Меліхова Т. О., Журавель К. О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічною безпекою підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/2\\_2019/11.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2019/11.pdf)
46. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту. Київ : Каравела. 2004. 568 с. URL: [https://pidruchniki.com/15980223/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/programa\\_auditu\\_vir\\_obnichih\\_zapasiv](https://pidruchniki.com/15980223/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/programa_auditu_vir_obnichih_zapasiv);
47. Міжнародний стандарт Аудиту 230 «Аудиторська документація». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч.1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. 2010.;
48. Процко Т. І., Варчук О. А. Особливості аудиту товарів на підприємстві. Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України : матеріали III Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. Одеса : ОНПУ. 2009. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2009/146.pdf>.



## ДОДАТОК А

## Асортимент товарів і послуг на ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Категорія	Групи товарів
	1	2
1	Техніка для торгівлі та обліку	Принтери етикеток Сканери штрих-коду Чековий принтер, POS-принтери Детектори валют Лічильники банкнот Термінали збору даних Мобільні принтери Касові апарати, фіскальні принтери POS-термінали, POS-монітори, інформаційні кіоски Принтери пластикових карт Грошові скрині Лічильники монет та жетонів Обладнання RFID
2	Ваги та ваговимірювальне обладнання	Автомобільні ваги Торгові ваги Ваги з другом етикеток Товарні ваги Платформні ваги Лабораторні ваги Вологоміри Палетні ваги Рокла ваги Рахункові ваги Ваги для контрольньо-касових систем Фасувальні ваги Портативні ваги Медичні ваги, ваги для немовлят Ваги для зважування тварин Безміни та підвісні ваги Дозатори та бункери Рейкові (балкові ваги) Системи зважування, конвеєри Гирі
3	Етикетка	Самоклеїні етикетки в рулоні Термоетикетка Виготовлення наліпок, етикеток, бірок на замовлення Бірки та ярлики Оперативний друк етикеток Текстильна стрічка Етикетки А4, аркушеві етикетки Картридж для стрічкових принтерів

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ А

4	Обладнання для маркування та пакування	Етикет-пістолет Ручні апплікатори Стрічкові принтери Зварювач пакетів CAS Гарячий стіл Етикетувальні системи та автоматичні апплікатори
5	Програмне забезпечення	Windows операційні системи Серверне ПЗ, серверні продукти Microsoft 1С:Підприємство Офісні додатки Microsoft Office Програми для відеоспостереження Програми для автоматизації обліку «М.Е.Дос» — мій електронний документ
6	Відеоспостереження	Відеореєстратор для системи відеоспостереження Відеокамери IP Відеокамери швидкісні Speed Dome
7	Мережеве обладнання	Серверні шафи
8	Системи електроживлення	Стабілізатори напруги Джерела безперебійного живлення
9	Витратні матеріали	Чекова стрічка, касовий термопапір Ріббони Пластикові картки Картридж для принтера пластикових карт Акумулятори та елементи живлення RFID-мітки Етикет-стрічка для етикет-пістолетів
10	Комплектуючі та аксесуари	Вагові індикатори та термінали Запчастини та термоголовки до ваг Термоголовка до принтера етикеток Датчики ваги Комплектуючі до принтерів етикеток Аксесуари та комплекуючі ТЗД Опції до чекового принтера
11	Знищувач документів	Шредери

## ДОДАТОК Б

## Синтетичні рахунки, залучені в обліку ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Код і назва рахунку	Субрахунок	Мета відкриття
	1	2	3
1	28 «Товари»	281 «Товари на складі»	Надходження та реалізація товарів, що знаходяться на складі підприємства.
		282 «Товари в торгівлі»	Облік реалізації товарів в роздріб, в тому числі через інтернет-магазин.
		284 «Тара під товарами»	Облік наявності і руху тари під товарами, в тому числі порожньої тари.
		285 «Торгова націнка»	Відображення торгової націнки, тобто різниці між покупною і продажною вартістю товарів.
		287 «Товари, передані поштовому відділенню»	Облік реалізації товарів поштою.
		289 «Транспортно-заготівельні витрати»	Облік транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із придбанням товарів.
2	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	Здійснення розрахунків із вітчизняним покупцям за реалізовані товари.
		362 «Розрахунки з іноземними покупцями»	Здійснення розрахунків з іноземними покупцям за реалізовані товари.
3	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	Облік авансів, що були надані іншим підприємствам.
		374 «Розрахунки за претензіями»	Облік пред'явлених постачальникам претензій, неустойок, штрафів.
4	63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Здійснення розрахунків із вітчизняним постачальниками за куплені товари.
		632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	Здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за куплені товари.
5	64 «Розрахунки	641 «Розрахунки за податками»	Облік ПДВ, податку на прибуток підприємств та інших податків.

	за податками і платежами»	643 «Податкові зобов'язання»	Облік сум податкового зобов'язання з ПДВ за реалізовані товари (роботи, послуги), що підлягають сплати до бюджету.
		644 «Податковий кредит»	Облік сум податкового кредиту з ПДВ за куплені товари, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.
6	70 «Доходи від реалізації»	702 «Доходи від реалізації товарів»	Узагальнення інформації про доходи від реалізації товарів (робіт, послуг).
		704 «Вирахування з доходу»	Вирахування з доходу сум за повернені покупцями товари, а також сум знижок наданих оптовим та постійним покупцям.
7	79 «Фінансові результати»	791 «Результат операційної діяльності»	Визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності, тобто від реалізації товарів (робіт, послуг).
8	90 «Собівартість реалізації»	902 «Собівартість реалізованих товарів»	Відображення собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг).

## ДОДАТОК В

**Видаткова накладна № 984 від 10 березня 2020 р.**

**Постачальник:** ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК"  
 Р/р 26009060732710, у банку ПАТ КБ "Приватбанк", МФО 305299,  
 49087, м. Дніпро, вул. Калинова, буд. 49, кв.201, тел.: +38 (095) 470-65-11,  
 код за ЄДРПОУ 31230877, ІПН 312308704619, № свід. 03908774

**Покупець:** ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "-"

**Договір:** № 104/15 від 01.04.2015

№	Товар	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Етикетка поліпропілен 24x14/2тис (вт41)	35 шт	45,00	1 575,00
2	Ріббон 30mm x 300m Resin R220 out чорний	5 рул	220,00	1 100,00

**Разом:** 2 675,00  
**Сума ПДВ:** 535,00  
**Усього з ПДВ:** 3 210,00

Всього найменувань 2, на суму 3 210,00 грн.

**Три тисячі двісті десять гривень 00 коп**  
**У т.ч. ПДВ: П'ятсот тридцять п'ять гривень 00 коп**

Місце складання: м.Дніпро

**Від постачальника\***

**Отримав(ла)**

Бухгалтер Коробова Ирина Анатольевна

фахівець з закупівель

\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

За довіреністю № 143, 140 від 09.03.2020

ЗАТВЕРДЖУЮ

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор  
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК"

Директор  
Товариство з обмеженою відповідальністю "-"

Коновалов І.І.

## АКТ надання послуг № 239 від 12 лютого 2020 р.

Ми, що нижче підписалися, представники Замовника Товариство з обмеженою відповідальністю "-", з одного боку, і представник Виконавця ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК" Бухгалтер Коробова Ирина Анатольевна, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: № 579 від 01.06.2012

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-ть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Постачання примірника та пакетів оновлень (компонент) комп'ютерної програми "М.Е.Дос" Модуль "М.Е.Дос Звітність" з правом використання на квартал. Акція	1	посл.	485,00	485,00

**Разом:** 485,00  
**Сума ПДВ:** 0,00  
**Усього з ПДВ:** 485,00

Загальна вартість робіт (послуг) без ПДВ склала Чотириста вісімдесят п'ять гривень 00 копійок, ПДВ Нуль гривень 00 копійок, загальна вартість робіт (послуг) з ПДВ Чотириста вісімдесят п'ять гривень 00 копійок.

Замовник претензій по об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Місце складання: м. Дніпро

Від Виконавця\*

Від Замовника

Бухгалтер Коробова Ирина  
Анатольевна

\* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення

10.02.2020

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ  
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВОСТОК",  
код за ЄДРПОУ 31230877, тел.: +38 (095)  
470-65-11,  
ІПН 312308704619, № свід. 03908774,  
Р/р 26009060732710, Банк ПАТ КБ  
"Приватбанк", МФО 305299,  
49087, м. Дніпро, вул. Калинова, буд. 49,  
кв.201

10.02.2020

Товариство з обмеженою відповідальністю "-",  
код за ЄДРПОУ 00000000,  
тел.: ,  
ІПН 000000000000, № свід. 00000000,  
49051, м.Дніпро, вул. Винокурова

ДОДАТОК Г



## ДОДАТОК Е

## Тест внутрішнього контролю ТОВ «ЕД-МАР»

№ з/п	Зміст питання	Варіанти відповіді			Примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
	1	2	3	4	5
1	Чи вносилися зміни у наказ про облікову політику у звітному році?				
2	Чи є графік документообігу обліку товарів?				
3	Досвід роботи матеріально відповідальної особи: - до 3-х років; - від 3-х до 5-ти років; - більше 5-ти років				
4	Чи дотримуються термінів проведення інвентаризації відповідно до планів проведення інвентаризацій?				
5	Чи проводяться раптові інвентаризації?				
6	Чи відображаються в обліку результати проведених інвентаризацій?				
7	Чи були виявлені недоліки за результатами інвентаризації?				
8	Чи здійснюється контроль правильності оцінки товарів при їх: - надходженні; - вибутті?				
9	Чи здійснюється контроль повноти та своєчасності оприбуткування товарів?				
10	Чи оформлені договори про матеріальну відповідальність?				
11	Чи проводиться контроль та тотожність записів реєстрів обліку та Головної книги?				
12	Чи виникали претензії покупців щодо якості придбаного товару?				
13	Чи здійснюється контроль синтетичного та аналітичного обліку товарів?				
14	Чи перевіряється узгодженість даних синтетичного обліку та фінансової звітності?				
15	Чи проводиться зустрічна перевірка даних матеріального звіту та первинних документів?				
16	Чи оцінюються товари при їх надходженні та вибутті відповідно до вимог П(С)БО?				
17	Чи проводилася дооцінка товарів у звітному періоді?				
18	Чи проводилася уцінка товарів у звітному періоді?				



19	Чи проводилася зустрічна перевірка розрахунків з постачальниками у звітному періоді?				
----	--	--	--	--	--

### ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ Е

20	Чи проводилася зустрічна перевірка дебіторської заборгованості у звітному періоді?				
21	Чи проводилася перевірка обліку товарів у звітному періоді				
22	Чи були виявлені недоліки в обліку товарів за результатами перевірки?				
23	Ви можете назвати типові помилки обліку товарів?				
24	Чи виконуєте Ви обов'язки відповідно до посадової інструкції?				
25	Чи є у Вас зауваження до організації бухгалтерського обліку запасів				
26	Чи здійснюється прийом товару без супровідних документів постачальників?				
27	Чи були випадки прийняття товару на відповідальне зберігання?				

ДОДАТОК Ж

**ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА**  
**(Аудиторський висновок)**  
**щодо товарів**  
**ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ЕД-МАР»**  
**за 2019 рік**

**Керівництву ТОВ «ЕД-МАР»**

**Думка із застереженням.**

Ми провели аудиторську перевірку товарів Товариства з обмеженою відповідальністю «ЕД-МАР» (далі – ТОВ «ЕД-МАР» або Товариство), а також відповідної бухгалтерської та фінансової звітності, що включають «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» станом на 31 грудня 2019 року, а також «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2019 рік.

На нашу думку, за винятком впливу питання, описаного в параграфі «Основа для висловлення думки із застереженням», фінансова звітність ТОВ «ЕД-МАР» відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Компанії на 31 грудня 2019 року, та її фінансові результати за рік, що закінчився на зазначену дату, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

**Основа для висловлення думки із застереженням**

Ми були призначені аудиторами Товариства після 31 грудня 2019 року та з огляду на це не змогли спостерігати за інвентаризацією товарів на початок та кінець 2019 року. За допомогою альтернативних процедур ми також не змогли впевнитися в наявності та кількості запасів, утримуваних на 31 грудня 2019 року, які відображені в фінансовому звіті у сумі 911,9 тис. грн. Тому ми не можемо дати повної аудиторської гарантії щодо залишків по них. У зв'язку з цим ми не змогли визначити, чи існує потреба в будь-яких коригуваннях товарів, відображених чи невідображених в обліку.

З урахуванням такого обмеження висловлення думки щодо достовірності наявності товарів базувалось виключно на підставі первинної документації.

Ми провели аудит відповідно до МСА. Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Товариства згідно з етичними вимогами, застосованими в Україні до нашого аудиту товарів, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки із застереженням.

**Ключові питання аудиту**

Ключові питання аудиту – це питання, які, на наше професійне судження, були найбільш значущими під час нашого аудиту фінансової звітності за

поточний період. Ці питання розглядалися у контексті нашого аудиту фінансової звітності в цілому та враховувались при формуванні думки щодо неї, при цьому ми не висловлюємо окремої думки щодо цих питань.

Аудит проводився шляхом вибіркової перевірки наявності і відсутності суттєвих розбіжностей між даними наданих первинних документів, матеріалів синтетичного і аналітичного обліку та показниками фінансової звітності, складеної, відповідно до чинних в Україні Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Ми визначили, що окрім питання, описаного в розділі «Основа для думки із застереженням», ключові питання, які необхідно розкрити в нашому звіті, відсутні.

### **Пояснювальний параграф**

*Не вносячи застережень до нашого звіту, звертаємо увагу на:*

Економічне середовище, у якому Товариство проводить свою діяльність, на політичні та економічні зміни в Україні, які впливали та можуть впливати на діяльність Товариства. Фінансова звітність відображає поточну оцінку управлінським персоналом можливого впливу умов здійснення діяльності на операції та фінансовий стан Товариства. Майбутні умови здійснення діяльності можуть відрізнятися від цієї оцінки. Вплив таких майбутніх змін на операції та фінансовий стан Товариства може бути суттєвим. Висловлюючи нашу думку, ми не брали до уваги це питання.

### **Відповідальність управлінського персоналу**

Управлінський персонал ТОВ «ЕД-МАР» несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та за таку систему внутрішнього контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовано, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, крім випадків, якщо управлінський персонал або планує ліквідувати компанію чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому.

Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансового звітування компанії.

### **Відповідальність аудитора**

Наша мета полягає в отриманні обґрунтованої впевненості, що фінансова звітність у розрізі товарів не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та у випуску аудиторського звіту, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, якщо воно існує. Викривлення можуть бути результатом

шахрайства або помилки: вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, ми:

- ідентифікуємо та оцінюємо ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо та виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки. Ризик невиявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;

- отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідали б обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю;

- оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкриттів інформації, зроблених управлінським персоналом;

- доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та на основі отриманих аудиторських доказів робимо висновок, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, які поставили б під значний сумнів можливість компанії продовжити безперервну діяльність. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повинні привернути увагу в своєму звіті аудитора до відповідних розкриттів інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах, отриманих до дати нашого звіту аудитора. Втім майбутні події або умови можуть примусити Товариство припинити свою діяльність на безперервній основі.

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

Ми повідомляємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію про запланований обсяг і час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які значні недоліки системи внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

Ми також надаємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію, що ми виконали відповідні етичні вимоги щодо незалежності.

Аудиторська перевірка здійснювалась із застосуванням розрахунково-аналітичного та документального методів з узагальненням отриманих результатів.

Суцільно були перевірені установчі документи, свідоцтва про реєстрацію та присвоєння статистичних кодів, фінансова звітність за 2019 рік. Вибірково були перевірені господарські договори та інша документація, що супроводжує фінансово-господарську діяльність Товариства, реєстри синтетичного та аналітичного обліку.

Ми вважаємо, що отримали достатні і прийнятні аудиторські докази для висловлення нашої думки.

/Підпис аудитора/

/Дата видачі аудиторського звіту/

/Адреса аудитора/