Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет – *Економіки бізнесу і контролю*
Кафедра – *Цифрових технологій фінансових операцій*
Ступінь вищої освіти – *другий (магістр)*
Спеціальність – *071 «Облік і оподаткування»*
Освітня програма – *«Діджитал-облік і контроль»*

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: *«Методика укладання фінансової звітності підприємства в умовах електронного документообігу (на прикладі ТОВ «Одесагрогаз»)»*

ШИФР КРМ.ЦТФО.1.941-03.2.2

Здобувач(ка): _____ Волкова Д.Д.

Керівник: _____ д.е.н., проф. Ткачук Г. О.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від ”12“ грудня 2023 р., протокол № 7.

Завідувач кафедри

цифрових технологій фінансових операцій _____ Галина ТКАЧУК

Одеса – 2023 р.

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРИКЛАДНОЇ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ ім.Г.Е.Вейнштейна

Факультет – *Економіки бізнесу і контролю*
Кафедра – *Цифрових технологій фінансових операцій*
Ступінь вищої освіти – *другий (магістр)*
Спеціальність – *071 «Облік і оподаткування»*
Освітня програма – *«Діджитал-облік і контроль»*

ЗАТВЕРДЖУЮ
Зав. кафедри
цифрових технологій фінансових операцій
_____
«____»_____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА

здобувачки

Волкової Діани Дмитрівни

_____

1. Тема роботи: ***«Методика укладання фінансової звітності підприємства в умовах електронного документообігу (на прикладі ТОВ «Одесагрогаз»)***

   Затверджена наказом ***від 08 грудня 2022 р. наказ № 941-03***

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***8 грудня 2023 р.***
3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022 р.р.***
4. Зміст кваліфікаційної роботи магістра: ***Теоретичні основи укладання та подання фінансової звітності підприємства. Аудит фінансової звітності підприємства за 2021-2022 роки. Особливості методики укладання фінансової звітності на підприємстві***
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання ***14 серпня 2023 р.***

Керівник _____ Ткачук Г. О.

Завдання прийняв до виконання _____ Волкова Д.Д.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. *Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи*	14.08.23 - 20.09.23	
2. *Особливості методики укладання форм фінансової звітності підприємства*	21.09.23 - 21.10.23	
3. *Методика аудиту фінансової звітності підприємства*	22.10.23 - 28.11.23	
4. *Оформлення кваліфікаційної роботи*	29.11.23 - 8.12.23	

Здобувач-магістр _____ Волкова Д.Д.

Керівник роботи _____ Ткачук Г. О.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ. Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-магістр _____ Волкова Д.Д.

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: **«Методика укладання фінансової звітності підприємства в умовах електронного документообігу (на прикладі ТОВ «Одесагрогаз»)»**

Мета даної кваліфікаційної роботи полягає в дослідженні теоретичних положень та методичних підходів до формування фінансової звітності у складі річної інформації підприємства та забезпечення її достовірності для інвесторів.

Запропоновано організаційні заходи вдосконалення облікового забезпечення процесу укладання та подання фінансової звітності.

Дана робота складається з трьох розділів.

Перший розділ присвячений дослідженню сутності, складу та порядку укладання різних форм річної фінансової звітності підприємства-акціонерного товариства.

Другий розділ роботи присвячений практичним аспектам застосування методики формування показників річної фінансової звітності за даними бухгалтерського обліку..

У третьому розділі розкриваються теоретичні та практичні підходи організації і проведення аудиту достовірності показників фінансової звітності підприємства ТОВ «Одесагрогаз». Надано умовно-позитивний висновок щодо достовірності показників балансу та проведена оцінка фінансового стану підприємства.

За результатами дослідження кваліфікаційної роботи магістра сформульовані висновки, надано пропозиції та рекомендації з удосконалення методики обліку та аудиту на підприємстві.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	–	108 стор.
таблиць	–	37
рисунків	–	9
додатків	–	2

ЗМІСТ

		с.
	ВСТУП	5
1.	**ОСНОВНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ТА ПОРЯДОК УКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**	9
1.1.	Фінансова звітність підприємства: склад, зміст, принципи та основні користувачі	9
1.2.	Таксономія річної фінансової звітності та порядок її укладання	15
1.4.	Консолідація звітності, зіставлення даних фінансових звітів та виправлення помилок	32
1.5.	Трансформація фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів	37
	Висновки до першого розділу	40
2.	**МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА**	42
2.1.	Загальна характеристика діяльності підприємства ТОВ «ОДЕСАГРОГАЗ» та організація бухгалтерського обліку на ньому	42
2.2.	Методика укладання проміжних форм фінансової звітності	50
2.3.	Методика укладання інших форм річної фінансової звітності	64
	Висновки до другого розділу	72
3.	**АУДИТУ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА**	77
3.1.	Основи організації аудиторської перевірки фінансової звітності	77
3.2.	Особливості проведення аудиту фінансової звітності	86
3.3.	Оцінка фінансового стану підприємства в процесі аудиту фінансової звітності	97
	Висновки до третього розділу	105
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	107
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	109
	ДОДАТКИ	

ВСТУП

Фінансова звітність - це система узагальнених показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік).

Гарантією дотримання прав акціонерів та засновників є розкриття інформації про підприємства – акціонерні товариства. Це особливо важливо для формування уявлення потенційних інвесторів про фінансові та виробничі можливості акціонерного товариства.

Фінансова звітність підприємства та її основна форма – баланс – якраз і складаються з метою забезпечити користувачів звітності необхідною інформацією.

Звітність складає більшість підприємств у всіх країнах світу. Як показує практика, оптимальним є складання кількох різних звітів, кожний з яких розкриває ту чи іншу грань діяльності підприємства. Так, баланс містить інформацію про стан активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства на конкретну дату (як правило, на останній день основного або проміжного звітного періоду – року, кварталу, місяця).

Призначення, зміст та функціональна роль фінансової звітності розглядались багатьма науковцями в сфері бухгалтерського обліку, серед яких: М. Т. Білуха, Л. А. Бернстайн, Ф. Ф. Бутинець, М.Ф. Ван Бред, А. М. Герасимович, З. В. Гуцайлюк, З. В. Задорожний, Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, Я. Д. Крупка, М. В. Кужельний, В. В. Сопко, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, Е.С. Хендріксен, П. Я. Хомин, В. Г. Швець та інших.

Фінансова звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб користувачів. Користувачами фінансової звітності є:

- державні органи (наприклад, органи статистики);
- керівництво підприємства для управління;
- власники (акціонери);
- інвестори з метою оцінки перспектив інвестування;

- кредитори з метою визначення платоспроможності підприємства.

Звітність повинна відповідати певним вимогам, а саме бути правдивою, точною, відображати всі господарські процеси та операції за звітний період. Інформація, яку надає звітність, має бути прозорою. Це дає можливість судити про масштаби підприємства, а наявність графи «на початок звітного періоду» дозволяє дійти висновків і щодо деяких тенденцій його розвитку.

Водночас за показниками балансу важко судити, наприклад, про те, наскільки успішною була діяльність підприємства у звітному періоді, які доходи було отримано і які витрати здійснено. Цю інформацію містить звіт про фінансові результати. А оскільки звітних форм кілька, дуже важливо, щоб наведені у них показники взаємно доповнювали один одного, а коли потрібно – узгоджувалися між собою.

Інформація, яка викладена в фінансової звітності акціонерного товариства дозволяє виробити необхідні заходи і процедури, спрямовані на:

- виживання підприємства в умовах конкурентної боротьби;
- запобігання банкрутства і великих фінансових невдач;
- лідерство в боротьбі з конкурентами;
- росту економічного потенціалу підприємства;
- збільшення обсягу виробництва і реалізації;
- максимізацію прибутку і мінімізацію витрат;
- забезпечення рентабельної роботи підприємства.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до Навчального плану Одеського національного технологічного університету (ОНТУ) щодо підготовки фахівців ступеню «магістр» за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Мета кваліфікаційної роботи - дослідження теоретичних положень та методичних підходів до формування фінансової звітності у складі річної інформації акціонерного товариства та забезпечення її достовірності для інвесторів.

Завданням кваліфікаційної роботи є:

- вивчення нормативно-законодавчої бази; поглиблення, систематизація, удосконалення та закріплення набутих знань, вмінь та навичок щодо укладання фінансової звітності акціонерного товариства;

- дослідження теоретичних засад щодо сутності, складу та інформаційного змісту річної інформації акціонерного товариства та його фінансової звітності;

- вивчення методології формування показників фінансової звітності звітності;

- аудит фінансової звітності та складання аудиторського висновку;

- розробка конкретних заходів, спрямованих на вдосконалення методики формування звітності підприємства, проведення її аналізу та аудиту.

Предметом дослідження є фінансова звітності акціонерного товариства.

Об'єктом дослідження є методика обліково-аналітичного забезпечення формування фінансової звітності акціонерного товариства, методика аудиту достовірності показників фінансової звітності.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою дослідження метоли укладання показників фінансової звітності є діалектичний метод пізнання. Дослідження методик обліку, аналізу та аудиту фінансової звітності проводилося у становленні та розвитку із розглядом суперечностей цього розвитку, визначенням взаємообумовленості та взаємозв'язку їх складових частин.

Практичне значення одержаних результатів кваліфікаційного дослідження магістра полягає в тому, що розроблені в роботі рекомендації та пропозиції, спрямовані на вдосконалення методики обліку, аналізу та аудиту можуть бути впроваджені в господарську діяльність акціонерного товариства ТОВ «Одесагрогаз».

Особистий внесок магістра. Кваліфікаційна робота є самостійною, завершеною роботою автора. У роботі викладено авторський підхід до удосконалення діючої системи бухгалтерського обліку та аудиту.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи.

Основні результати дослідження, висновки і пропозиції кваліфікаційної роботи доповідались, обговорювались й одержали схвалення на Науковій студентській конференції ОНТУ (м. Одеса, 2023 р.).

1. ОСНОВНІ ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ТА ПОРЯДОК УКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Фінансова звітність підприємства: склад, зміст, принципи та основні користувачі

Відповідно до діючого законодавства фінансова звітність - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [1].

Відповідно до НП(С) БО 1 фінансова звітність - частина бухгалтерської звітності, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [32].

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких принципах [39]:

повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність - постійне (з року в рік)застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі;

нарахування - доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці.

Призначення, зміст та функціональна роль фінансової звітності розглядались багатьма науковцями в сфері бухгалтерського обліку, серед яких: П.И. Атамас [3], М. Т. Білуха, Л. А. Бернстайн, Ф. Ф. Бутинець [4], М. І. Бондар [5], М.Ф. Ван Бред, Ю А. Верига [6], С.Ф. Голов [7], А. М. Герасимович, Н.Г. Горицкая [8], Б. Є. Грабовецький [9], Гуцайлюк, В.Н., Г.М. Давидов З. В. [10], Завгородній [11], З. В. Задорожний [12], Я. Д. Крупка [12], Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, О.І.Коблянська [13], М. В. Кужельний [14], В.С. Лень [15], М. Р. Лучко [16], Н. М. Малюга, Є. В. Мних, В.К. Орлов [17], М.Ф. Огійчука [18], Т.С. Осадча [19], В. П. Пантелеєв [20], М.А. Проданчук. [21], М.С. Пушкар [22], В. В. Сопко [23], Н.М. Ткаченко [24], Р.Л. Хомяк [25], Е.С. Хендріксен, П. Я. Хомин, Л.В. Чижевська [26], С.Ю Шара [27], В. Г. Швець та інших (табл.1.1).

Таблиця 1.1 – Сучасні уявлення про фінансову звітність

Автор	Підхід до визначення поняття «фінансова звітність»
Н. М. Давиденко [28]	фінансова звітність за призначенням повинна сприяти формуванню цивілізованої ринкової фінансової інфраструктури, виконувати функції інструмента взаємодії підприємства з ринком для того, щоб ринок став ефективним джерелом фінансових ресурсів підприємства
Я. В. Шеверя [29]	фінансова звітність розглядається як сукупність інформаційних ресурсів (джерел), що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства за допомогою форм та методів розкриття, які відповідають якісно-інформаційним характеристикам та принципам підготовки звітної інформації для аналітичної обробки та релевантні для прийняття рішень
С.О. Левицька [30]	уніфікація звітних форм для уникнення дублювання інформації разом із такими напрямами як: стабільність та прозорість економікоправової сфери діяльності, гармонізація принципів бухгалтерського обліку та вимог податкового законодавства в питаннях визнання результатів діяльності юридичної особи сприятимуть вирішенню питань управління

	Продовження табл. 1.1
М.С. Пушкар [22].	фінансова звітність - сукупність регістрів генералізованих (зведених, згрупованих, узагальнених) показників за певний період, що характеризують статику та динаміку об'єктів бухгалтерського обліку
П.Я. Хомин [31]	звітність є самостійною системою подання даних, необхідних для інформаційного забезпечення менеджменту і в жодному разі не може вважатись складовим елементом (прийомом) бухгалтерського обліку
Н.М. Ткаченко [24]	фінансова (бухгалтерська) звітність - сукупність форм звітності, складених на основі даних обліку з метою одержання користувачем узагальненої інформації про підприємство

Порядок укладання фінансової звітності, її склад та принципи укладання регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 72 і використовується при складанні фінансової звітності, починаючи з першого кварталу 2013 року. Відповідно до цього наказу розроблені «Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності», які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433 [32].

Суттєвість інформації фінансової звітності визначається відповідними НП(С)БО або МСФЗ та керівництвом підприємства (п. 3 р. НП(С)БО 1) [1]. При цьому суттєвими вважаються статті які мають значний вплив на показники фінансової звітності, тобто на показники активів, капіталу, зобов'язань та забезпечень і фінансових результатів.

Критерії суттєвості для визначення статей фінансової звітності відображають в обліковій політиці підприємства.

В табл. 1.4 наведено поріг суттєвості для виокремлення статей фінансової звітності, який визначається відповідно до Листа Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 р. № 04230-04108 [33].

Фінансова звітність може бути квартальною та річною.

Квартальна звітність складається тільки з балансу та звіту про фінансові результати, а складові річної фінансової звітності: баланс, звіт про фінансові

результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності, інформація за сегментами (рис. 1.1).

Рис. 1.1 - Складові річної фінансової звітності

Таблиця 1.2 - Поріг суттєвості для виокремлення статей фінансової звітності

Назва фінансового звіту	Межа суттєвості для виокремлення статей фінансової звітності
Баланс	До 5 відсотків підсумку балансу або до 15% підсумку класу активів, власного капіталу, класу зобов'язань
Звіт про фінансові результати	До 5% суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і або до 25% фінансового результату від операційної діяльності
Звіт про рух грошових коштів	До 5% суми чистого руху грошових коштів від операційної діяльності
Звіт про власний капітал	До 5% розміру власного капіталу підприємства Значення фінансової звітності н

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами;

- участі в капіталі підприємства;

- оцінки якості управління;

- оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;

- забезпеченості зобов'язань підприємства;

- визначення сум дивідендів, що підлягають розподілу;

- регулювання діяльності підприємства, інших рішень.

Користувачами фінансових звітів є наявні та потенційні інвестори, працівники, постачальники та інші торгові кредитори, замовники, уряд та урядові установи, громадськість, інші фізичні та юридичні особи. Вони використовують фінансові звіти для задоволення різноманітних потреб у фінансовій інформації. Їх інформаційні потреби показані на рис.1.2.

Рис. 1.2 - Інформаційні потреби основних користувачів фінансової звітності

Такі потреби, зокрема, мають:

- інвестори - особи, які дають венчурний капітал, та їх консультанти, стурбовані ризиком, властивим інвестиціям, і доходам від цих інвестицій. їм по-

трібна інформація, яка допомагає визначити, що необхідно робити: купувати, утримувати або продавати. Акціонери також зацікавлені в інформації, що дає їм змогу оцінити спроможність підприємства сплачувати дивіденди;

- працівники і групи їх представників, які зацікавлені в інформації щодо стабільності та прибутковості роботодавців. Вони також зацікавлені в інформації, яка дає їм змогу оцінити здатність підприємства забезпечувати оплату праці, пенсію та зайнятість;

- позикодавці, котрі зацікавлені в інформації, яка дає їм змогу визначити, чи будуть їхні позики та відсотки із суми позик сплачені своєчасно;

- постачальники та інші торгові кредитори, котрі зацікавлені в інформації, яка дає їм змогу визначити, чи будуть вчасно сплачені заборговані їм суми. Ймовірно, що торгові кредитори будуть цікавитися підприємством протягом більш короткого проміжку часу порівняно з позикодавцями, якщо тільки вони не залежать від існування підприємства як головного клієнта;

- клієнти, які виявляють інтерес до інформації щодо безперервності діяльності підприємства, особливо у випадках, коли вони мають довгострокові угоди з підприємством або залежать від нього;

- уряд та урядові установи, які зацікавлені у розміщенні ресурсів, а отже, і у діяльності підприємства. Інформація їм також потрібна для того, щоб регулювати діяльність підприємств, визначати податкову політику і як основа статистичних даних про валовий внутрішній продукт тощо;

- громадськість. Підприємства впливають на членів суспільства по-різному. Наприклад, підприємства можуть робити істотний внесок у місцеву економіку різними шляхами, у тому числі забезпечуючи зайнятість. Фінансові звіти можуть допомогти громадськості наданням інформації щодо останніх тенденцій і досягнень у соціальній сфері підприємства.

З погляду відношення до підприємства користувачів фінансової інформації можна поділити на внутрішніх (керівництво підприємства, вищий управлінський персонал, працівники підприємства, профспілкові органи та ін.) та зовнішніх (інвестори, акціонери, кредитори та постачальники, покупці та клієнти,

уряд та урядові органи та ін.). Останні, у свою чергу, можуть мати прямий фінансовий інтерес до підприємства (тобто бути зацікавленими в результатах діяльності підприємства — інвестори, кредитори та ін.) або непрямий (державні органи).

Слід зазначити, що фінансова звітність має задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їхніх інформаційних потреб.

1.2. Таксономія річної фінансової звітності та порядок її укладання

Таксономія фінансової звітності - склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю [1]. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) - це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [2] .

Можна виділити такі особливості складання балансу:

- зміст і форма балансу, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Бухгалтерський баланс складається за формою, встановленою Міністерством фінансів України;

- у балансі порівнюються дані на початок і кінець звітного періоду;

- статті балансу групуються за певною ознакою;

- не допускається взаємне погашення активів і пасивів балансу;

- статті балансу відображають дані бухгалтерського обліку відповідно до фактичної наявності за результатами інвентаризації;

- оцінка статей здійснюється відповідно до положень національних облікових стандартів.

Порядок заповнення першої форми фінансової звітності регулюється НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де розкриті основні терміни, зміст статей балансу та порядок визнання, оцінка та розкриття статей балансу, а також визначена стандартизована форма звітності, яка передбачає, як і більшість фінансових звітів наявність обов'язкових реквізитів [1; 32]. .

Більшість перелічених показників має свій статичний код, який вказується у відповідній графі.

Норми зазначеного положення (стандарту) не регулюють порядок складання балансів банків та бюджетних установ. Малі підприємства при складанні балансу регулюються НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [34].

Особливості складання консолідованого балансу визначаються окремим положенням (стандартом).

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

Не допускається у балансі проводити згортання статей активів та зобов'язань, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

Структура балансу наведена на рис. 1.3.

У першому розділі активу відображаються:

- нематеріальні активи (їх залишкова вартість, первісна вартість та знос);
- незавершені капітальні інвестиції;
- основні засоби (їх залишкова вартість, первісна вартість та сума зносу);
- інвестиційна нерухомість;
- довгострокові біологічні активи;
- довгострокові фінансові інвестиції (які обліковуються за методом участі в капіталі та інші фінансові інвестиції);
- довгострокова дебіторська заборгованість;
- відстрочені податкові активи;

- інші необоротні активи.

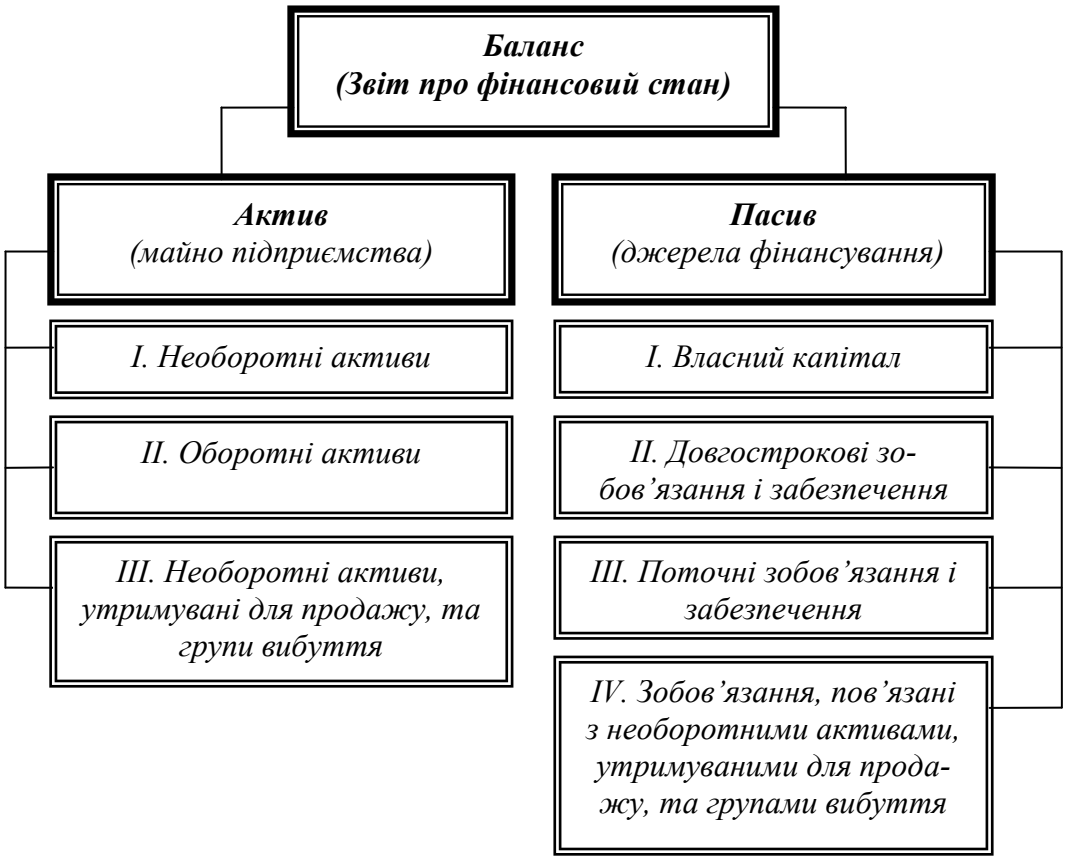

Рисунок 1.3 - Структура балансу

Другий розділ активу містить інформацію про:

- запаси (виробничі запаси; тварини на вирощуванні та відгодівлі; незавершене виробництво; готова продукція; товари);

- поточні біологічні активи;

- одержані векселі;

- дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги;

- дебіторську заборгованість за розрахунками;

- іншу поточну дебіторську заборгованість (за векселями одержаними, з нарахованих доходів, із внутрішніх розрахунків, інша поточна дебіторська заборгованість);

- поточні фінансові інвестиції;

- грошові кошти та їх еквіваленти;

- витрати майбутніх періодів;

- інші оборотні активи.

У третьому розділі активу відображаються необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття. Інформація в третьому розділі активу формується відповідно до вимог НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинення діяльності» [35].

У першому розділі пасиву наводяться дані про статутний, пайовий, додатковий вкладений, інший додатковий, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений та вилучений капітал.

Другий розділ пасиву відображає довгострокові кредити банків, інші довгострокові зобов'язання, відстрочені податкові зобов'язання та інші довгострокові зобов'язання, довгострокові забезпечення та цільове фінансування.

Третій розділ пасиву містить дані про короткострокові кредити банків, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, видані векселі, кредиторську заборгованість за товари, роботи й послуги, поточні зобов'язання за розрахунками (з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, з внутрішніх розрахунків, інші поточні зобов'язання), доходи майбутніх періодів та інші поточні зобов’язання.

Четвертий розділ пасиву відображає зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Кожний з розділів балансу завершається проміжним підсумком по розділу, сума яких дає відповідно загальний підсумок активу чи пасиву балансу. Практично майже усі дані, які знаходять своє відображення у балансі, беруться з даних синтетичних (й аналітичних) рахунків бухгалтерського обліку, крім результативних рахунків, що визначають прибуток чи збиток діяльності підприємства, який розраховується і наводиться у формі № 2, а вже потім переноситься у перший розділ пасиву балансу.

Звіт про фінансові результати - це звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. Зміст і форма звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей регламентуються НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1].

Шапка звіту містить таку ж інформацію про підприємство, як форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», крім даних про форму власності та адреси підприємства.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період. Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

У звіті про фінансові результати зіставляються доходи і витрати від здійснення різних видів діяльності підприємства - операційної, фінансової та інвестиційної.

Операційна діяльність - це основна діяльність підприємства тобто операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. До операційної також належать інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Змістом інвестиційної діяльності є придбання та реалізація необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність приводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Результатом діяльності підприємства є чистий прибуток або збиток, який відповідно збільшує або зменшує величину власного капіталу підприємства і відображається у балансі.

За структурою звіт поділяється на чотири розділи: фінансові результати; сукупний дохід, елементи операційних витрат, розрахунок показників прибутковості акцій. Структура звіту наведена на рис. 1.4.

Розділ І містить показники по операційній діяльності, тобто основній діяльності підприємства, по фінансовій діяльності підприємства, визначає:

1) фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток чи збиток; податок на прибуток від звичайної діяльності:

2) фінансові результати від звичайної діяльності: прибуток чи збиток до оподаткування;

3) чистий прибуток або збиток.

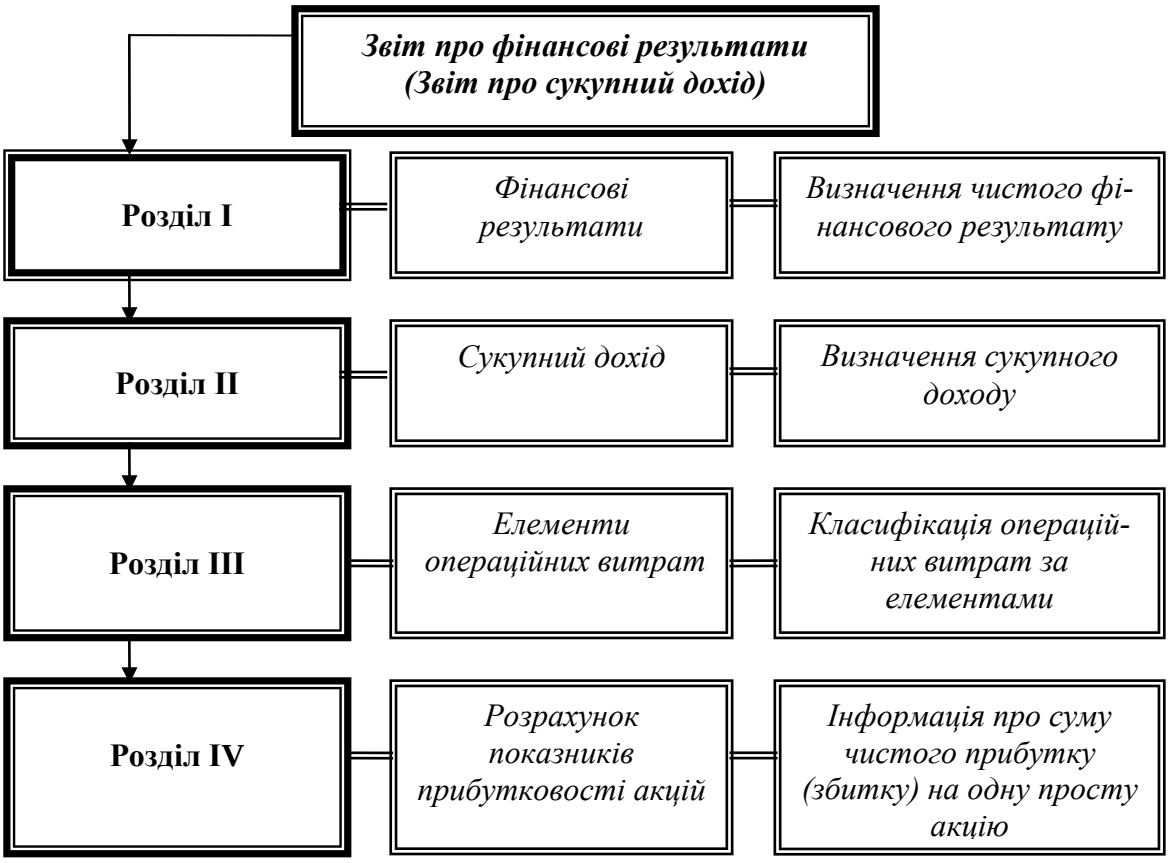

Рис. 1.4 - Структура звіту про фінансові результати

У розділі II звіту про фінансові результати визначається вартість сукупного доходу за поточний період та за відповідний період попереднього року.

У розділі III звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством.

Розділ IV звіту про фінансові результати заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів є однією з найскладніших форм.

Порядок заповнення його регламентується НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Складність цієї форми зумовлена тим, що для її заповнення потрібно детально проаналізувати як показники даних бухгалтерського обліку, так і перші дві форми фінансової звітності: балансу та звіту про фінансові результати.

Крім того, у більшості українських бухгалтерів немає ні досвіду заповнення цього звіту, ні додаткової інформації, що пояснює «хитрощі» визначення окремих показників форми № 3.

Звіт про рух грошових коштів слід заповнювати після складання балансу (форма № 1) і звіту про фінансові результати (форма № 2).

Структура звіту наведена на рис. 1.5.

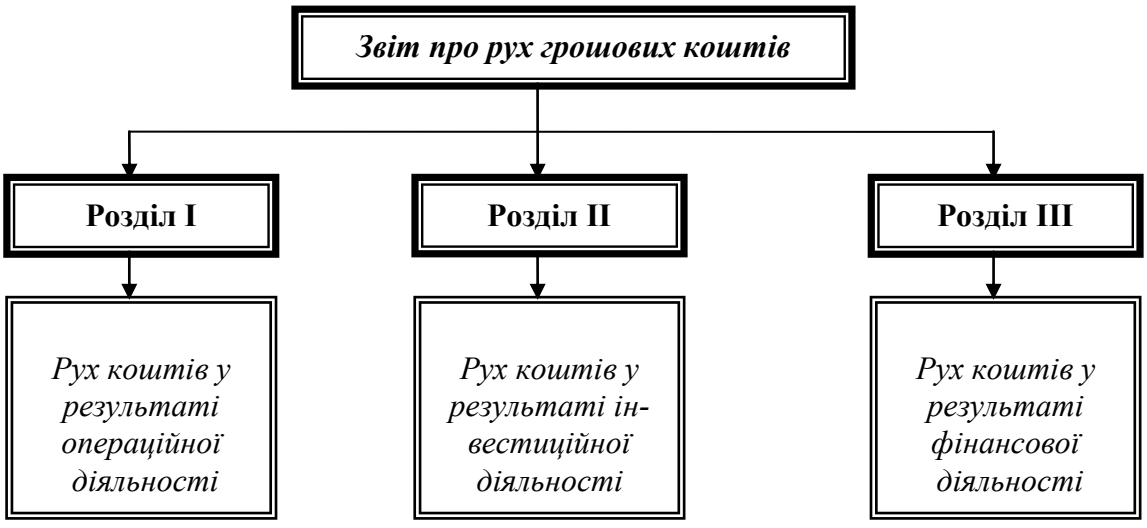

Рис. 1.5 - Структура звіту про рух грошових коштів

Звіт про рух грошових коштів складається з трьох розділів:

- Рух коштів у результаті операційної діяльності;

- Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності;

- Рух коштів у результаті фінансової діяльності.

Операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою. Прикладом операційної діяльності може бути будь-яке придбання матеріальних цінностей, реалізація продукції (товарів, послуг), платежі постачальникам тощо.

Фінансова діяльність - діяльність, яка спричиняє зміни розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства. Прикладом такої діяльності можуть бути операції з випуску акцій, отримання і погашення позик, виплати дивідендів тощо.

Інвестиційна діяльність - діяльність, пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Прикладом інвестиційної діяльності можуть бути операції з придбання основних фондів, надання позик іншим підприємствам, інвестиції у цінні папери.

Перший розділ форми № 3 може укладатися як прямим, так і непрямим методом.

При використанні непрямого методу перший розділ починається з відображення в ньому показника «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування», який переносять до цієї форми зі звіту про фінансові результати. При цьому розділ 1 містить такі підрозділи:

а) коригування на:

- амортизацію необоротних активів;

- збільшення (зменшення) забезпечень;

- збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць;

- збиток (прибуток) від неопераційної діяльності;

- витрати на оплату відсоток;

- підсумковий рядок «прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах».

б) зменшення (збільшення): оборотних активів; витрат майбутніх періодів.

в) збільшення (зменшення): поточних зобов'язань; доходів майбутніх періодів; проміжний підсумковий рядок «грошові кошти від операційної діяльності».

г) сплачені: відсотки; податки на прибуток;

д) підсумковий рядок «Чистий рух коштів до надзвичайних подій»;

е) рух коштів від надзвичайних подій;

є) завершальний підсумковий рядок «Чистий рух коштів від операційної діяльності».

Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування на суми:

- змін запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю, протягом звітного періоду;

- наведені в негрошових статтях;

- наведені в статтях, які пов'язані з рухом грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності.

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

Розділ 2 форми № 3 включає:

1) реалізація: фінансових інвестицій; необоротних активів; майнових комплексів;

2) отримані: відсотки; дивіденди; інші надходження;

3) придбання: фінансових інвестицій; необоротних активів; майнових комплексів; інші платежі;

4) чистий рух коштів до надзвичайних подій;

5) рух коштів від надзвичайних подій;

6) чистий рух коштів від інвестиційної діяльності.

Заповнення другого і третього розділу форми № 3 ґрунтується на використанні так званого прямого методу, який передбачає послідовне відображення всіх надходжень і вибуття коштів, пов'язане з інвестиційною або фінансової діяльністю.

При цьому у рядках форми № 3 відображають реальне надходження і вибуття коштів (без урахування податку на додану вартість), пов'язане з реалізацією та придбанням фінансових інвестицій, необоротних активів, отримання підприємством дивідендів тощо. У цих рядках не відображають заборгованості за передані, але не оплачені активи.

Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: «Забезпечення наступних витрат і платежів», «Довгострокові зобов'язання» і «Поточні зобов'язання» (короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками).

Заповнення цього розділу здійснюють прямим методом у порядку, аналогічному до порядку заповнення розділу II. Тобто слід відобразити безпосереднє надходження і вибуття коштів у результаті фінансової діяльності.

За кожним видом діяльності визначається чистий рух коштів (різницю між сумою надходжень та витрачання коштів за певним видом діяльності).

Звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Зміст і форма звіту про власний капітал, а також загальні вимоги щодо розкриття його статей регламентуються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1].

Особливості складання консолідованого звіту про власний капітал визначаються окремим положенням.

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Звіт про власний капітал здійснює аналіз усіх видів капіталу підприємства за звітний період.

Власний капітал формується з двох основних джерел: капіталу, внесеного засновниками, і нагромадженого в результаті діяльності (рис. 1.6).

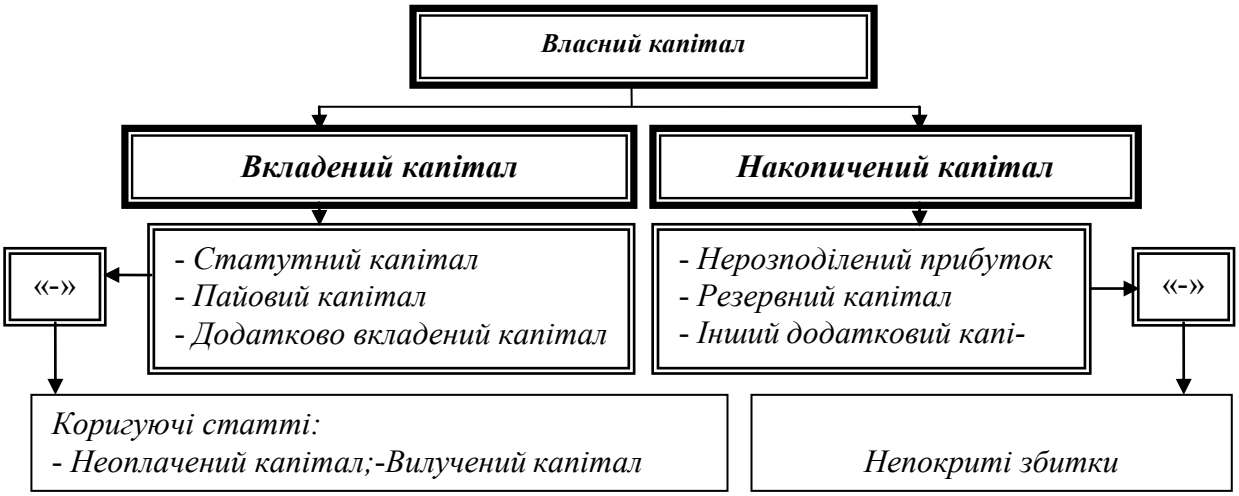

Рис. 1.8 - Складові власного капіталу

Звіт про власний капітал аналізує дані у розрізі наступних показників:

1) залишок на початок року;

2) коригування: зміна облікової політики; виправлення помилок;

3) скоригований залишок на початок року;

4) переоцінка активів: дооцінка та уцінка основних засобів; дооцінка незавершеного виробництва; уцінка незавершеного виробництва; дооцінка незавершеного виробництва; уцінка незавершеного виробництва.

5) чистий прибуток (збиток) за звітний період;

6) розподіл прибутку: виплати власникам (дивіденди); спрямування прибутку до статутного капіталу; відрахування до резервного капіталу;

7) внески учасників: внески до капіталу; погашення заборгованості;

8) вилучення капіталу: викуп акцій (часток); перепродаж викуплених акцій (часток); анулювання частки в капіталі; вилучення частки в капіталі; зменшення номінальної вартості акцій.

9) інші зміни в капіталі: списання невідшкодованих збитків; безкоштовно отримані активи;

10) разом змін в капіталі;

11) залишок на кінець року.

Примітки до річної фінансової звітності.

Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. №302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» [36] затверджено 5-ту форму річної фінансової звітності, яку повинні подавати всі небюджетні підприємства, установи та організації, крім суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, до органів державної статистики разом з поданням балансу, звітами про фінансові результати, про рух грошових коштів і про власний капітал до 20 лютого наступного року.

Примітки до фінансової звітності - сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БО.

Згідно з пунктом 2 статті 11 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», примітки до фінансової звітності входять до складу річної фінансової звітності для всіх підприємств, крім: бюджетних установ; представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності; суб'єктів малого підприємництва, визнаними такими відповідно до чинного законодавства [1;2].

Це означає, що користувачі фінансової звітності, а саме: акціонери, власники та керівники підприємств, а також державні органи отримають розгорнуті (повні, зрозумілі і доступні) дані, що стосуються діяльності підприємства, тільки один раз на рік і не раніше ніж через місяць після закінчення року. Структура приміток до річної фінансової звітності наведена на рис. 1.7.

Як форма звітності примітки до фінансових звітів, згідно з П(С)БО 1, являють собою:

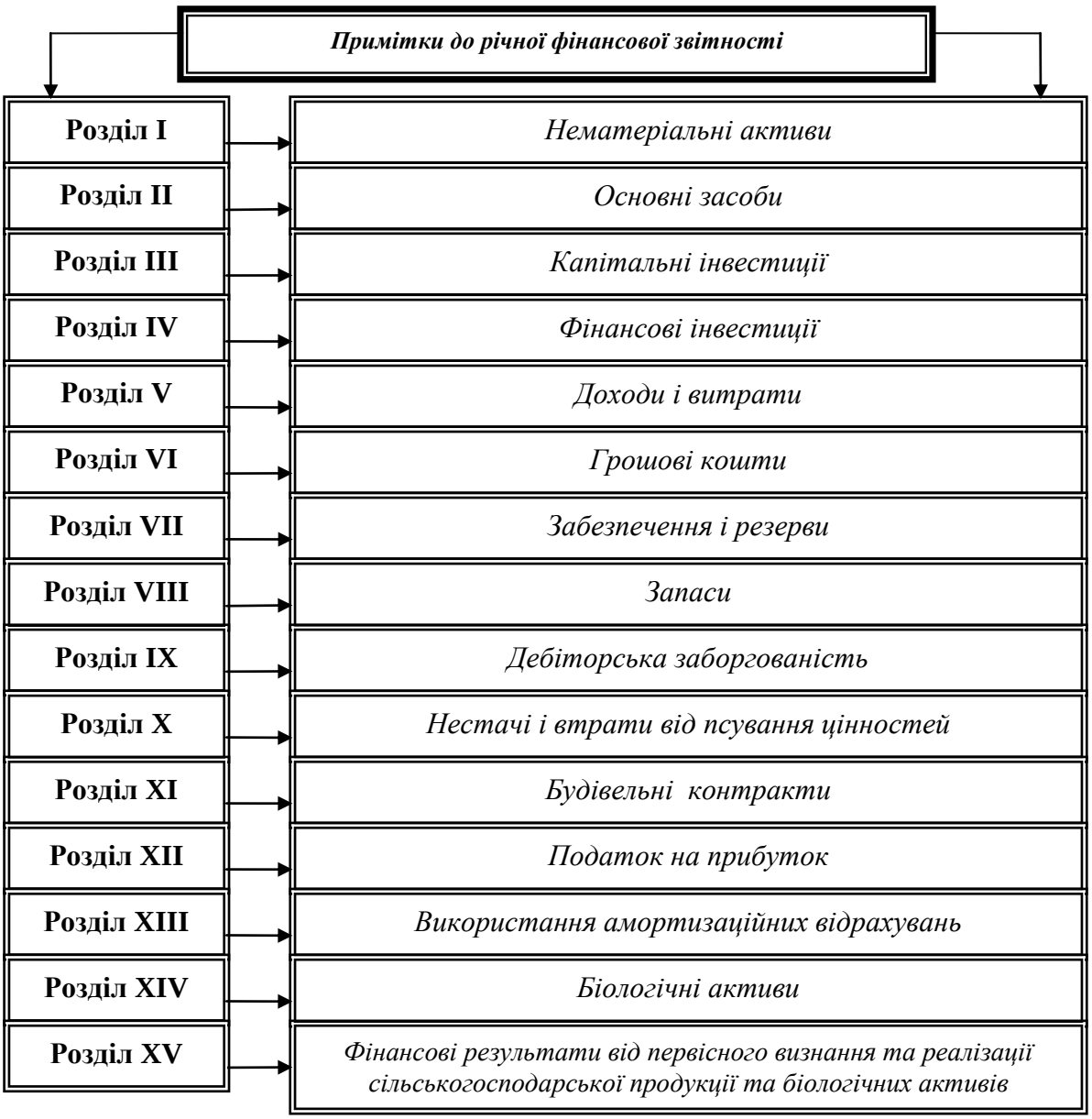

Рис. 1.7 – Структура Приміток до фінансової річної звітності

1. Сукупність показників та роз'яснень, що забезпечують деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, тобто інформацію, що містить додатковий аналіз звітності, необхідної для забезпечення її зрозумілості. При цьому йдеться про оцінку та розкриття статей форм фінансової звітності форми 1 «Баланс», форми 2 «Звіт про фінансові результати», форми 3 «Звіт про рух коштів», форми 4 «Звіт про власний капітал».

2. Іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами), тобто інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з відповідними положеннями (стандартами). При цьому йдеться про спеціальні вимоги щодо висвітлення даних у

примітках до фінансової звітності або про додаткові вимоги та додатковий перелік показників розкриття інформації, що міститься у кожному конкретному НП(С)БО.

Примітки до фінансової звітності повинні розкривати додаткову інформацію про фінансову діяльність підприємства, оскільки саме за ними користувач фінансової звітності, який не має спеціальної освіти та підготовки, зможе зробити висновок про фінансово-господарську діяльність підприємства.

Оцінка та розкриття інформації про статті фінансової звітності мають важливе значення для кожного користувача звітності, оскільки лише завдяки докладному розкриттю змісту кожної статті балансу уможливлюється ув'язка показників форм звітності, перевірка правильності складання фінансової звітності та перевірка правильності рішень, прийнятих керівництвом підприємства.

Тільки завдяки приміткам кожний конкретний користувач дістає можливість розібратися у діяльності підприємства, навіть не маючи спеціальної освіти і знань. Саме наявність подібних приміток є основним фактором, що визначає прозорість, доступність та зрозумілість фінансової звітності.

НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності [37].

Інформація про звітні сегменти наводиться в додатку до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» - форма № 6.

Норми НП(С)БО 29 мають застосовуватися підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) незалежно від форм власності, і не розповсюджуються на малі підприємства, неприбуткові організації, банки та бюджетні установи.

Якщо порівняти НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» з МСБО 14 «Звітна фінансова інформація за сегментами» [38], то останній в обов’язковому порядку розповсюджується на підприємства, пайові або боргові цінні папери яких вільно обертаються, а також підприємства, що знаходяться у процесі випуску цінних паперів. Для інших підприємств, на які розповсюджу-

ється дія міжнародних стандартів, розкриття інформації за сегментами в Примітках до фінансової звітності є не обов'язковим.

Згідно НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» кожне підприємство на основі своєї організаційної структури має самостійно здійснювати формування бухгалтерської інформації за господарськими та географічними сегментами. У зв'язку з цим важливо правильно визначити господарський та географічний сегмент.

Господарський сегмент – це відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг). Вона може відрізнятися від інших, наприклад, видом продукції, способом отримання доходу, характером виробничого процесу, характерними для цієї діяльності ризиками та категоріями покупців.

Особливістю виділення господарського сегмента є виробництво інших видів продукції та спосіб отримання доходу.

Географічний сегмент – це відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі.

Вона відрізняється від інших, економічними і політичними умовами географічного регіону, взаємозв'язками між діяльністю у різних географічних регіонах, територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції, характерними для географічного регіону ризиками діяльності, правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах.

Основою для виділення географічного сегмента може бути діяльність, яка ведеться в одній області або декількох областях України, в окремій зарубіжній країні, в кількох зарубіжних країнах, у сталих регіональних угрупованнях.

Підприємства самостійно визначають ступінь деталізації географічних регіонів, виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації.

Доходами звітного сегмента визнається частина доходів підприємства від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками,

отримання яких забезпечено звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та які безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента, за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу (збори, знижки, повернення товарів).

Витратами звітного сегмента визнається частина витрат підприємства, що пов'язані з звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента.

Активами звітного сегмента визнаються активи господарського або географічного сегмента, які використовуються ним для виконання своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосуються цього сегмента.

Зобов'язаннями звітного сегмента визнають заборгованість господарського або географічного сегмента підприємства, що виникла внаслідок виконання ним своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосується цього сегмента.

Подання фінансової звітності користувачам

Фінансова звітність підприємства є відкритою, крім випадків передбачених законодавством. Оприлюднення звітності — це офіційне подання фінансової звітності до органів Державного комітету статистики України, Державної податкової адміністрації України, Фонду державного майна, Антимонопольного комітету України, Комітету у справах нагляду за страховою діяльністю, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку та інших установ і організацій, які відповідно до законодавчих актів України вповноважено для отримання бухгалтерської звітності від суб'єктів господарювання, а також офіційна публікація звітів про фінансовий стан підприємства в засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством.

Приватні акціонерні товариства, підприємства - емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії

та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану звітність шляхом публікації у періодичних виданнях.

Відповідні органи при перевірці поданої на їхню адресу звітності встановлюють правильність оформлення звіту і звітних даних, наявність всіх звітних форм, взаємозв'язок і погодженість між окремими показниками та формами звітності.

Для впевненості у правильності складання бухгалтерського балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал та приміток до річної фінансової звітності необхідно перевірити взаємну узгодженість показників фінансової звітності відповідно до Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності. Наказ Мінфіну України від 28. 12. 2012 р. № 1524 [39]. Методика перевірки взаємної погодженості показників фінансової звітності підприємства наведені в додатку Б.

Термін подання фінансової звітності визначає уряд. Так, квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами адресатам не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна - не пізніше 20 лютого наступного за звітним року. Місячний звіт про використання бюджетних асигнувань підприємства подають не пізніше 5 числа, наступного за звітним, квартальний - не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річний - не пізніше 22 січня наступного за звітним року.

Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а в разі надсилання її поштою — дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата. У разі, коли дата подання звітності випадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Форми фінансової звітності підписуються керівником підприємства і головним бухгалтером, а у випадку відсутності на підприємстві бухгалтерської служби - керівником спеціалізованої організації або фахівцем-бухгалтером, які

за угодою виконували роботу з ведення бухгалтерського обліку і складання звітності. Особи, які підписали звітність, несуть повну відповідальність за її достовірність.

1.3. Консолідація звітності, зіставлення даних фінансових звітів та виправлення помилок

Питанням організації і методики складання консолідованої фінансової звітності за Директивами ЄС, національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності займалися такі вітчизняні вчені, як, зокрема, С. Білоцький, С. Голов, С. Гольцова, О. Гурська, І. Жолнер, Т. Кондрашева, А. Кононенко, В. Костюченко, С. Левицька, М. Лучко, В. Оніщенко, Г. Осадча, В. Пархоменко, Н. Пирець, С. Свірко, І. Семчук, О. Сендзюк, Г. Ткачук, О. Царенко, Р. Циган, О. Ціхановська, І. Чалий, а також такі зарубіжні науковці, як, зокрема, З. Алієв, О. Волкова, Н. Горшкова, В. Леонтьєв, В. Мандрощенко, В. Палій, В. Плотнікова, М. П'ятов, Я. Соколов, А. Шмаленбах та інші.

НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [40] визначає порядок складання і загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності, застосування яких починається з 01.01.2000 р. для груп підприємств, організацій та інших юридичних осіб, які складаються з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств. Структура НП(С)БО 2 представлена на рис. 1.8.

Консолідована фінансова звітність відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності всіх дочірніх підприємств.

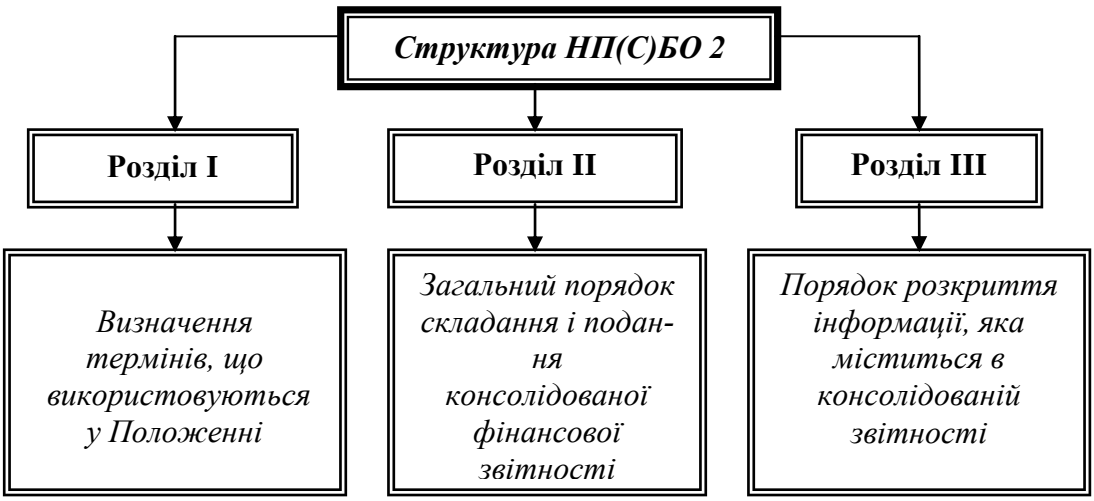

Рис. 1.8 - Структура НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»

Виділяють наступні методи консолідації (табл. 1.3):

- метод участі в капіталі;
- метод пропорційної консолідації;
- метод повної консолідації;
- метод придбання.

Таблиця 1.3 - Методи консолідації фінансової звітності [41; 42-48]

Об'єкт контролю	Ступінь підконтрольності	Метод консолідації	Стандарт, який регулює	Відсоток прав участі інвестора в голосуванні
Асоційоване підприємство	Суттєвий вплив	Метод участі в капіталі	МСБО 28 П(С)БО 12	20–50%
Спільне підприємство	Спільний контроль	Метод пропорційної консолідації або метод участі в капіталі	МСФЗ 11 МСБО 28 П(С)БО 12	Менше 20%
Дочірнє підприємство	Контроль	Метод повної консолідації	МСФЗ 10 МСБО 27 НП(С)БО 2	Понад 50%
Об'єднання бізнесу	Контроль	Метод придбання	МСФЗ 3 ПСБО 19	

Із табл. 1.3 видно, що наряду із НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» при консолідації звітності використовують також інші національні та міжнародні стандарти залежно від об'єкту консолідації, а саме: П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», ПСБО 19 «Об'єднання підприємств», МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність», МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані під-

приємства», МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу», МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність», МСФЗ 11 «Спільна діяльність».

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

1. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року.

2. Повторного надання інформації щодо попередніх періодів.

Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.

Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події розкриваються в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Дивіденди за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до фінансових звітів.

Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.

Перелік подій після дати балансу встановлено П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 N 137 (табл. 1.4) [49].

Таблиця 1.4 - Перелік подій після дати балансу [49]

Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу	Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу
1. Оголошення банкротом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною. 2. Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу.	1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства. 2. Придбання цілісного майнового комплексу. 3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.
3. Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.	4. Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події. 5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.

Продовження табл. 1.4	
4. Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу. 5. Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату. 6. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.	6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів. 7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій. 8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства. 9. Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

У примітках до фінансових звітів слід розкривати таку інформацію щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:

1. Зміст і суму помилки.

2. Статті фінансової звітності минулих періодів, які були переобраховані з метою повторного подання порівняльної інформації.

3. Факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.

Підприємству слід розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.

У разі зміни в обліковій політиці підприємству слід розкривати:

1. Причини та суть зміни.

2. Суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

3. Факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність її переобрахунку.

У разі потреби розкриття події, що відбулася після дати балансу, слід надавати інформацію про зміст події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

1.4. Трансформація фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено обов'язкове складання публічними акціонерними товариствами, банками та страховими компаніями, а також підприємствами, які проводять господарську діяльність за видами, визначеними КМУ, фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності згідно Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

В той же час, прозорість і відкритість фінансової звітності за МСФЗ полегшує вихід підприємств на міжнародні ринки капіталу, сприяє притоку інвестицій і збільшує якість та ефективність фінансових операцій.

Подання фінансової звітності за міжнародними стандартами здійснюється відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [50].

Існує два методи підготовки фінансової звітності за МСФЗ:

- метод трансформації;
- метод трансакцій (паралельний облік).

Трансформація фінансової звітності - це процес складання звітності відповідно до МСФЗ шляхом перегрупування облікової інформації та коригування статей звітності, підготовленої за правилами П(С)БО.

Для трансформації звітності згідно МСФЗ застосовують вже готову звітність за П(С)БО та аналітичні розшифровки до неї за статтями балансу та звіту про прибутки і збитки. Трансформація фінансової звітності проводиться шляхом внесення відповідних коригувань і додаткових проводок з метою доведення активів, зобов'язань і власного капіталу до вимог МСФЗ.

Серед нечисленних досліджень і публікацій найбільш ґрунтовні науково-практичні результати із цієї проблематики висвітлено в роботах С.Ф. Голова [51], В.М. Костюченко, О.М. Кулаги [51], Г.В. Веріги [52], О.М. Діділовського [53], В.М. Жука [54].

Потреба трансформації фінансової звітності підприємства обумовлена тим, що Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, хоча сут-

тєво й не суперечать міжнародним стандартам, проте не повністю охоплюють усі вимоги щодо видання та розкриття інформації у фінансовій звітності, передбачені Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО). Невідповідність фінансової звітності українського підприємства вимогам МСФЗ та МСБО може виникнути зокрема внаслідок:

1) жорсткої регламентації форм фінансової звітності в Україні та відсутності практичних засобів застосування принципу суттєвості;

2) відсутності в Україні стандартів, адекватних міжнародним стандартам: 26 «Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення»; 34 «Проміжна фінансова звітність»; 36 «Зменшення корисності активів»; 41 «Сільське господарство».

3) стислого змісту НП(С)БО та відсутності пояснень до них, що нерідко призводить до помилкової інтерпретації окремих положень.

Оскільки методи оцінки статей звітності викладені в НП(С)БО узгоджуються з МСБО, трансформація може бути здійснена на базі фінансових звітів, складених згідно вимог НП(С)БО.

Методика трансформації побудована на припущенні, що фінансові звіти, які підлягають трансформації, складено у повній відповідності з НП(С)БО. Дослідження практики застосування національних стандартів свідчить про наявність відхилень від їх положень, що призводить до перекручення показників фінансових звітів.

У разі виявлення відхилень від вимог НП(С)БО слід зробити відповідні коригування, спрямовані на виправлення допущених помилок. Виправлення помилок, допущених у минулих періодах, слід здійснювати згідно з П(С)БО 6.

На відміну від МСБО, українські стандарти не передбачають альтернативний дозволений підхід при визначенні облікових політик, зокрема:

- виправлення суттєвих помилок (МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці»);

- змін в обліковій політиці (МСБО 8 «Чистий прибуток або збиток за пе-

ріод, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці»);

- гудвілу та коригування справедливої вартості після придбання закордонного підприємства (МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»);

- розподілу вартості придбання часток меншості (МСБО 22 «Об'єднання підприємства»);

- витрат на позики (МСБО 23 «Витрати на позики»);

- інвестицій в дочірні підприємства (МСБО 27 «Консолідовані фінансові звіти та облік інвестицій у дочірні підприємства»);

- інвестицій в асоційовані підприємства (МСБО 28 «Облік інвестицій в асоційовані підприємства»);

- відображення у консолідованих звітах частки участі контролюючого учасника в капіталі спільно контрольованого підприємства (МСБО 31 «Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах»);

- оцінки інвестиційної нерухомості (МСБО 40).

Трансформація передбачає аналіз балансу (форма №1) і звіту про фінансові результати (форма №2), які відповідають вимогам НП(С)БО 1 та внесення до них необхідних коригувань для забезпечення подання інформації у повній відповідності з МСБО та МСФЗ. Враховуючи, що МСБО встановлюють лише мінімальний перелік статей, які слід вводити безпосередньо у фінансових звітах, надано рекомендації щодо можливих варіантів подання та розкриття статей, наведених у формах фінансових звітів, встановлених НП(С)БО.

Процес трансформації статей балансу та звіту про фінансові результати передбачає коригування минулих періодів. При цьому усі коригування минулих періодів, пов'язані з доходами та витратами, передбачено відображати на рахунку «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Коригування статей балансу на кінець року здійснюється з урахуванням коригувань на початок року та коригувань зміни у цих статтях протягом року.

Відстрочені податкові активи та зобов'язання відповідно на початок і кінець року визначаються згідно з МСБО 12, виходячи зі статей трансформованого

балансу. Після завершення трансформації балансу та звіту про фінансові результати, на їх основі складається звіт про зміни у власному капіталі та звіт про рух грошових коштів.

Завершальним етапом трансформації є підготовка приміток згідно з МСБО. Відповідність трансформованої звітності положенням МСБО повинна бути підтверджена аудиторським висновком, що наведено у звіті аудиторів.

Висновки до першого розділу

Вагомим аспектом при формуванні звітності є визначення суттєвості інформації, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними НП(С)БО або МСФЗ та керівництвом підприємства.

Основне призначення фінансової звітності - надати внутрішнім і зовнішнім користувачам, в т.ч. інвесторам, правдиву, достовірну інформація про майновий та фінансовий стан підприємства, про фінансові результати та ефективність господарювання за звітний період. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства; інших рішень.

Методика складання консолідованої фінансової звітності є досить складною, оскільки для отримання достовірної інформації про діяльність групи компаній необхідно впроваджувати єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації. Для забезпечення реалізації курсу України на євроінтеграцію необхідно імплементувати положення Директиви 2013/34/ЄС у законодавство України [55].

Порівняльний змістовий аналіз положень П(С)БО і МСФЗ дозволив виявити розбіжності, які потребують усунення при трансформації фінансової зві-

тності в частині капіталу й зобов’язань. На підставі виявлених розбіжностей було ідентифіковано ключові проблемні аспекти, котрі виникають при трансформації обліково-звітної інформації щодо капіталу та зобов’язань.

2. МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Загальна характеристика діяльності підприємства ТОВ «ОДЕСАГРОГАЗ» та організація бухгалтерського обліку на ньому

Підприємство ТОВ «ОДЕСАГРОГАЗ» зареєстрована 19.06.2007 року за юридичною адресою: Україна, Одеська обл., Овідіопольський р-н, село Лиманка, Ж/М «ЧЕРВОНИЙ ХУТІР», вулиця Центральна, будинок 1 А.

Підприємство є юридичною особою, має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, печатку із своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом.

Види діяльності:

42.21 Будівництво трубопроводів (основний);

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування;

46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткованням;

71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах;

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель;

42.22 Будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій.

ТОВ «Одесагрогаз» - установа, що надає послуги з будівництва та обслуговування систем газопостачання. Товариство має статус установки, яка забезпечує якісне та професійне виконання робіт в сфері енергетики та газопостачання. Підприємство є генеральним підрядником, який забезпечує повний спектр послуг з проєктування, монтажу і налагодження систем газопостачання у регіоні Одеси. Також ТОВ пропонує послуги з ремонту та обслуговування газових систем для клієнтів, з метою забезпечення безпечності та надійності в їхніх будівлях та приміщеннях. ТОВ «Одесагрогаз» - це точка цікавості, яка додає конкурентних переваг у сфері енергетики та газопостачання у регіоні Одеси.

Підприємство виконує такі види робіт:

1)Проєктування:

- ✓ Підводящі газопроводи,
- ✓ Розподільні мережі газопостачання,
- ✓ Об'єкти соціально-культурного та комунально-побутового призначення,
- ✓ Внутрішнє газообладнання житлових будинків та квартир,
- ✓ Газообладнання котелень,
- ✓ Модульні котельні,
- ✓ Пункти обліку газу,
- ✓ Газорегуляторні пункти,
- ✓ Гідравлічні розрахунки мереж газопостачання,
- ✓ Електрохімічний захист сталевих газопроводів від корозії.

Будівельно-монтажні роботи:

- ✓ Будівництво сталевих газопроводів тиском до 12кгс/см2,
- ✓ Будівництво станцій катодного захисту.
- ✓ Будівництво поліетиленових газопроводів тиском до 6,0 кгс/см2
- ✓ Монтаж та пусконалагоджувальні роботи котелень,
- ✓ Газообладнання топкових комунально-побутових об'єктів,
- ✓ Газообладнання житлових будинків та квартир,
- ✓ Будівництво систем водопостачання, водовідведення та насосних станцій,
- ✓ Будівництво каналізаційних колекторів,
- ✓ Монтаж систем опалення, кондиціювання та вентиляції,
- ✓ Монтаж технологічних трубопроводів та продуктопроводів,
- ✓ Бестраншейна прокладка трубопроводів діаметром до 426мм.

Серед основних великих об’єктів підприємства:

Газопроводи в/д

- ✓ Д530мм від «Телекартприладу» до с.Чорноморка.

- ✓ Д219мм до жил. комплексу Дача Ковалевського,121.
- ✓ Д108мм до жил. комплексу «Акварель».
- ✓ Д630мм перекладка вул.Хаджибейська дорога у м. Одеса.
- ✓ Д425мм, перекладка вул. Паустовського, вул. Дніпропетровська дорога.

Газопроводи з/д

- ✓ Д225мм до котельні Нового терміналу міжнародного аеропорту «Одеса»;
- ✓ Д225мм До житлового комплексу на вул. Фонтанська дорога 58;
- ✓ Д325мм Перекладка по вул. Фонтанська дорога;
- ✓ Д225 до 13 ст. В.Фонтану по вул. Львівській;
- ✓ Д225 Перекладка по вул. Італійський бульвар та вул. Бєлінського.

Газопостачання:

- ✓ житлових будинків МКР «Вузовський»;
- ✓ житлових будинків МКР «Південний Д»;
- ✓ житлових будинків МКР Ш-4-1,4,5 сел. Котовського;
- ✓ пансіонат на вул. Дача Ковалевського, 99;
- ✓ житловий комплекс на вул.М.Жукова, 3а;
- ✓ вул. М. Говорова, 10;
- ✓ групи багатоповерхових житлових будинків у МКР «Добрий» у смт Авангард – всього 6220 квартир;
- ✓ житлового комплексу «Таїровські сади»;
- ✓ житлового комплексу «ЕКО СОЛАРІС»;
- ✓ житлового комплексу «Золота Ера».

Водопостачання та водовідведення

- ✓ Водопровід Д500 мм на території ДП «Одеський морський торговельний порт»;
- ✓ Напірний колектор у с. Грибівка Овідіопольського р-ну;
- ✓ Кап. ремонт КНС та будівництво мереж каналізації м. Татарбунари;

- ✓ водопостачання, госппобутова та зливова каналізація по вул. Вільямса, 138 у м. Одеса.

Основні показники діяльності підприємства представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.5 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства ТОВ «ОДЕСАГРОГАЗ» за 2021-2022 рр.*

Показники	Попередній рік (2021)	Звітний рік (2022)	Відхилення	
			Абс.	%
1. Чистий доход від реалізації послуг (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	76 617,4	79 966,9	3349,5	4,4
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	70 997,0	72 603,2	1606,2	2,3
3. Валовий прибуток, тис. грн.	5620,4	7363,7	1743,3	31,0
4. Інші операційні доходи, тис. грн.	-	2 944,7	2 944,7	100,0
5.Інші операційні витрати, тис. грн.	6 514,5	7 667,2	1152,7	17,7
6. Фінансовий результат від операційної діяльності до оподаткування, тис. грн.	858,8	897,9	39,1	4,6
7. Податок на прибуток, тис. грн.	152,5	174,2	21,7	14,2
8. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	706,3	723,7	17,4	2,5
9. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб.	40	43	3	7,5
10. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	1915.4	1860,0	- 55,4	- 2,9
11. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис. грн.	3688,4	3867,2	178,8	4,9
12. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	922,1	899,3	-22,7	-2,5
13. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис. грн.	5620,1	10013,6	4393,5	78,2
14. Фондовіддача, грн. - по прибутку	0,15	0,09	-0,06	-40,0
15. Рентабельність виробництва, %	1,2	1,2	-	-
16. Середня річна сума дебіторської заборгованості	608,7	719,4	110,7	18,2
17. Середня річна сума кредиторської заборгованості	425,0	555,9	130,9	30,8

* Розраховано на підставі даних фінансової звітності підприємства

Розрахунки з табл. 2.5 видно, що підприємство у звітному році порівняно з попереднім отримало чистий дохід від реалізації продукції більше на 3349,5

тис. грн, або на 4,4 %. При цьому собівартість реалізованої продукції також виросла на 1606,2 тис. грн, або на 2,3 %, що позитивно вплинуло на збільшення валового прибутку на 1743,3 тис. грн у звітному році порівняно з попереднім роком.

Також на 1152,7 тис. грн. або на 17,7 % зросли інші операційні витрати. Така негативна ситуація компенсувалась отриманням у звітному році доходу від іншої операційної діяльності в сумі 2 944,7 тис. грн.

Дані фінансової звітності свідчать, що підприємство веде основну та іншу операційну діяльність . В попередньому році підприємству мало позитивний результат від операційної діяльності в розмірі 858,8 тис. грн.. У звітному році підприємство також отримало прибуток від основної та іншої операційної діяльності у розмірі 897,9 тис. грн.. Фінансову діяльність за досліджуваний період товариство не вело.

Середня облікова кількість штатних працівників облікового складую у звітному році збільшилась на три особи. Відповідно, продуктивність праці одного штатного працівникам облікового складу зменшилась на (-55,4) тис. грн. або 2,9 % у звітному році. При цьому середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу також зменшилась на 2,5%.

У звітному році в порівнянні із попереднім роком несуттєво зменшилась фондовіддача, що пов’язано із зростанням середньорічної вартості основниз засобів. Рентабельність втробництва залишилась без змін.

Відбулися зміни у середній річній сумі дебіторської та кредиторської заборгованості: дебіторська заборгованість збільшилась на 110,7 тис. грн., а кредиторська заборгованість збільшилась на 130,9 тис. грн. Приріст середньорічної суми кредиторської заборгованості перевищує приріст середньорічної вартості дебіторської заборгованості, що характеризується негативно.

В цілому можна вважати результати роботи товариства за 2021-2022 рр. позитивними.

Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві працює бухгалтерія, до складу якої входять головний бухгалтер та два бухгалтери.

Головний бухгалтер:

За всю бухгалтерію та її ведення відповідає головний бухгалтер. На нього лягає відповідальність за складання податкових накладних, за фінансові операції компанії, компетентне виконання роботи в бухгалтерії, оформлення звітів та за фінансову діяльність компанії в цілому. Готувати щомісячні звіти, нарахування заробітної плати, ведення податкового обліку, розрахунок і сплата податкових платежів і внесків здача звітності в

Бухгалтер 1 - займається первинною документацією, здійснює оплати згідно рахунків на матеріали для виконання робіт, відповідає за касу.

Бухгалтер 2 - займається складом і готовою продукцією. робить стандартні бухгалтерські проводки. виконує щоденні банківські операції та записи в журналі.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Під принципами бухгалтерського обліку розуміють правила яким необхідно користуватись при вимірюванні, оцінки та реєстрації господарських операцій при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Під методом бухгалтерського обліку розуміють:

- методи нарахування амортизації на основні засоби;
- методи оцінки запасів при їх вибутті;
- методи нарахування резерву сумнівних боргів та ін.

До процедур можна віднести форми бухгалтерського обліку, правила документообігу, технологію обробки облікової інформації. Всі зміни облікової політики повинні розкриватися у фінансовій звітності.

Зміна облікової політики можлива лише у випадках, які передбачені П(С)БО 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансовій звітності».

Методологія відображення в обліку окремих операцій, використання визначених у межах чинного законодавства принципів, способів, прийомів та процедур ведення бухгалтерського обліку фіксуються у Наказі «Про облікову політику підприємства» відповідно до Закону України «Про бухгалтерський

облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. та Національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку. Зміни положень облікової політики та їхні причини викладаються окремо у пояснювальній записці до річної фінансової звітності заводу.

Основними положеннями Наказу підприємства «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику» є:

- форма бухгалтерського обліку на підприємстві – автоматизована;

- облік основних засобів здійснюється у відповідності до НП(С)БО_7; амортизація основних засобів нараховується податковим методом;

- поточна дебіторська заборгованість обліковується у відповідності до НП(С)БО 10; резерв сумнівних боргів не створюється;

- облік запасів здійснюється у відповідності до НП(С)БО 9; при вибутті запаси оцінюються за методом FIFO;

- організація податкового обліку на підприємстві здійснюється у відповідності до діючого законодавства за допомогою окремих регістрів податкового обліку.

Методологічно й організаційно бухгалтерський облік на підприємстві поділяється на фінансовий та управлінський. Кожний із зазначених видів бухгалтерського обліку має свої мету, призначення, користувачів облікової інформації і відіграє свою роль в управлінні заводом.

Фінансовий облік охоплює сукупність правил та процедур, що забезпечують підготовлення та оприлюднення інформації про результати фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації відповідно до вимог чинного законодавства. Іншими словами, фінансовий облік забезпечує відображення усіх господарських операцій за звітний період, а також складання встановленої бухгалтерської (фінансової) звітності, призначеної для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

За даними фінансового обліку визначаються результати господарської діяльності звітного періоду (прибуток або збиток), складається фінансова звітність, яка використовується внутрішніми та зовнішніми користувачами. Фінан-

сова звітність не є комерційною таємницею, регулюється державою і стандартами різних рівнів.

Управлінський облік розробляється підприємством самостійно з урахуванням внутрішніх інформаційних потреб та вимог керівництва для планування, аналізу, контролю і прийняття відповідних рішень. Головним є своєчасне одержання достовірної інформації про доходи і витрати як в цілому по заводу, так і по окремих його структурних підрозділах, а також про фінансові результати, що вже попередньо відображені у фінансовому обліку.

Бухгалтерські документи для надання їм юридичної сили і доказовості повинні мати обов'язкові реквізити, перелік яких, залежно від виду документів, визначається Законами України та іншими нормативними документами міністерств та відомств, а також самим підприємством.

З метою упорядкування руху та своєчасного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку на заводі встановлено графіки документообороту, які встановлюють чітко визначений рух (переміщення) документів по підрозділах підприємства та виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначають максимальний термін його перебування в підрозділі, терміни для відображення в обліку.

Форма ведення бухгалтерського обліку на підприємстві - автоматизована**.**

Основним способом реєстрації господарських операцій в обліку є введення в програму документів, що відповідають первинним документам бухгалтерського обліку - бухгалтерські проводки за документами, будь-які регістри аналітичного та синтетичного обліку, а також звітність формуються автоматично. Слід зазначити, що ця програма дозволяє вести аналітичний облік рахунками в будь-якому розрізі та ступені деталізації (субконто).

Заключним етапом бухгалтерського фінансового обліку є складання звітності. Звітним періодом для складання річної фінансової звітності заводу є календарний рік. В практичній діяльності підсумки роботи підприємства обчислюють кожного місяця.

Перед складанням річної фінансової звітності на підприємстві обов'язково проводять інвентаризацію активів та зобов'язань підприємства.

Підприємство, що досліджується, є малим підприємством та складає фінансову звітність за скороченою формою (баланс та звіт про фінансові результату).

2.2. Методика укладання проміжних форм фінансової звітності

Звіт про фінансовий стан підприємства («Баланс», форма №1) складається із двох частин: активу та пасиву.

Для формування активу використовуються такі класи рахунків: 1 класу «Необоротні активи»; 2 класу «Запаси»; 3 класу «Кошти, розрахунки та інші активи»; 6 класу «Поточні зобов'язання».

Для формування пасиву використовуються такі класи рахунків: 3 класу «Кошти, розрахунки та інші активи»; 4 класу «Власний капітал та забезпечення зобов'язань»; 5 класу «Довгострокові зобов'язання»; 6 класу «Поточні зобов'язання». В формі №1 «Баланс», наводиться інформація про залишки на рахунках бухгалтерського обліку станом на початок та кінець року.

В табл. 2.1. наведено склад статей активу балансу.

Таблиця 2.1 – Структура та зміст статей активу балансу

Назва рядка	Код рядка	Зміст статті	Нормативи
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	Рядок відображає залишкову вартість нематеріальних активів. Його показник розраховують у такий спосіб: Рядок 1000 = Рядок 1001 - Рядок 1002	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
- первісна вартість	1001	У рядку відображають первісну вартість (вартість придбання, собівартість розробки тощо) уведених в експлуатацію нематеріальних активів	
- накопичена амортизація	1002	Сума амортизації нематеріальних активів, накопиченої за час їх експлуатації (наводиться в дужках)	

Продовження табл. 2.1

Незавершені капітальні інвестиції	1005	У статті відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у т.ч. устаткування для монтажу)	
Основні засоби	1010	Залишкова вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих ЦМК, а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві господарського відання чи праві оперативного управління. Наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. Показник рядка розраховується в такий спосіб: Рядок 1010 = Рядок 1011 - Рядок 1012	П(С)БО 7 «Основні засоби»
- первісна вартість	1011	Тут наводять первісну (переоцінену) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	
- знос	1012	Суму зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів відображають за даними бухгалтерського обліку та наводять у дужках	
Інвестиційна нерухомість	1015	У статті відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості. 1) Якщо підприємство обліковує інвестиційну нерухомість за первісною вартістю (з урахуванням зносу), то тут наводять її залишкову вартість. В додаткових статтях наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках) 2) Якщо підприємство обліковує інвестиційну нерухомість не за первісною вартістю, то в такому рядку зазначають її справедливу вартість на дату балансу. Відповідно додаткових рядків не заповнюють	П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»
Первісна вартість	1016*	*Додаткові статті Балансу*. Дані рядки вписують у форму Балансу, якщо інвестиційну нерухомість обліковують за первісною вартістю. У рядках наводять первісну вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках)	
Знос	1017*		
Довгострокові біологічні активи	1020	Показана вартість довгострокових біологічних активів 1) Якщо довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю з урахуванням зносу, то в такому рядку відображають їх залишкову вартість: 2) Якщо оцінюються за справедливою вартістю, тут наводять їх справедливу вартість на дату балансу	П(С)БО 30 «Біологічні активи»
Первісна вартість	1021*	*Додаткові статті Балансу.* Заповнюють, коли довгострокові біологічні активи обліковують за первісною вартістю. Окремо наводять їх первісну вартість та суму накопиченої амортизації (у дужках)	П(С)БО 30 «Біологічні активи»
Накопичена амортизація	1022*		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
- які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	У рядках 1030 та 1035 наводять фінансові інвестиції, які підприємство має намір утримувати протягом періоду, що перевищує рік, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. Окремо виділяють:	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»

- інші фінансові інвестиції	1035	- інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств (в асоційовані, дочірні підприємства та в спільну діяльність); - інші фінансові інвестиції, що обліковуються за справедливою вартістю чи собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	У рядку відображають заборгованість фізичних і юридичних осіб, яка не виникає під час нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Відстрочені податкові активи	1045	У рядку показують суму податку на прибуток, що буде відшкодовано в наступних періодах (унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки)	П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
Гудвіл	1050*	*Додаткова стаття Балансу.* Наводять суму перевищення вартості придбання над часткою покупця в справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання. Тобто лише вартість «позитивного гудвілу»	П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»
Інші необоротні активи	1090	У статті відносять вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю	
Усього за розділом I	**1095**	Такий показник розраховують як суму рядків 1000, 1005, 1010, 1015, N1020, 1030, 1035, 1040, 1045, N1050, 1060, 1065, 1090	
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	У статті відображають загальну вартість активів: - які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; - які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; - які утримуються для споживання під час виробництва Включають у підсумок балансу	П(С)БО 9 «Запаси»
Виробничі запаси	1101*	*Додаткова стаття Балансу.* Вартість запасів, МШП, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання під час нормального операційного циклу	П(С)БО 9 «Запаси»
Незавершене виробництво	1102*	*Додаткова стаття Балансу*. Витрати на незавершене виробництво та незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва та валова заборгованість замовників за будівельними контрактами	П(С)БО 16 «Витрати»
Готова продукція	1103*	*Додаткова стаття Балансу*. Запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів з замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам	П(С)БО 9 «Запаси»
Товари	1104*	*Додаткова стаття Балансу.* Вартість (без суми торговельних націнок) залишків товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу	П(С)БО 9 «Запаси»
Поточні біологічні активи	1110	Відображають вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі та у нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні та відгодівлі) за справедливою або первісною вартістю та біологічні активи рослинництва за справедл. вартістю	П(С)БО 30 «Біологічні активи»

Продовження табл. 2.1

Векселі одержані	1120*	*Додаткова стаття Балансу*. У статті відображають заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги, яка забезпечена векселями. Включається до підсумку балансу.	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	У статті відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи чи послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто)	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
- за виданими авансами	1130	Тут показують суму авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів, а також сплачений авансовий внесок із податку на прибуток згідно з податковим законодавством.	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
- з бюджетом	1135	Наводять дебіторську заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплату за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Цей рядок повинен бути більшим або дорівнювати рядку 1136	
- у тому числі з податку на прибуток	1136	Окремий рядок відведено для відображення дебіторської заборгованості з податку на прибуток. Показник цього рядка не підлягає включенню в підсумок балансу, адже така сума вже повинна бути врахована в цифри по рядку 1135 Балансу	
- за розрахунками з нарахованих доходів	1140*	*Додаткова стаття Балансу* У статті відображають нараховані дивіденди, проценти, роялті тощо	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
- за розрахунками з внутрішніх розрахунків	1145*	*Додаткова стаття Балансу* У статті відображають заборгованість пов'язаних сторін і дебіторську заборгованість з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	У статті відображають заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість або яка не може бути включена в інші статті дебіторської заборгованості та яка відображається в складі оборотних активів	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»
Поточні фінансові інвестиції	1160	Стаття присвячена фінансовим інвестиціям, які підприємства мають намір утримувати протягом періоду, що не перевищує року та які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів) та підлягають погашенню протягом 12 місяців з дати балансу	П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»
Гроші та їх еквіваленти	1165	У статті відображають готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей (у національній та іноземній валюті, яка перерахована в національну).	
Готівка	1166*	*Додаткова стаття Балансу*. Готівка в касі підприємства. У підсумок Балансу ця стаття не включається	
Рахунки в банках	1167*	*Додаткова стаття Балансу.* Гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій. У підсумок Балансу не включається	

		Продовження табл. 2.1	
Витрати майбутніх періодів	1170	У такому рядку відображають витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів	П(С)БО 16 «Витрати»
Інші оборотні активи	1190	Зазначають вартість оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу «Оборотні активи»	
Усього за розділом II	**1195**	Розрахунково рядок визначають як суму рядків NN 1100, 1110, 1115, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1155, 1160, 1165,1170, 1180 та 1190	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**	У розділі III, який складається лише з одного рядка 1200, відображається вартість необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу. У такому рядку не відображатиметься необоротний актив, який не відповідає умовам згідно з ПБО 27. Навіть якщо він і призначений для продажу	П(С)БО 27 НА, утримувані для продажу, та припинена діяльність
Баланс	**1300**	**Баланс утворюється із суми рядків 1095, 1195 та 1200**	

Джерелом інформації для формування форми №1 «Баланс» є оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками за поточний період (рік).

Методика формування ф. №1 «Баланс» (активу) наведено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Методика формування розділів активу балансу станом на 31 грудня 2022 року

Назва рядка	Код рядка	Інформація за даними бухгалтерського обліку	Сума, тис.грн.
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	Ряд. 1000 = Ряд. 1001 – Ряд. 1002	-
- первісна вартість	1001	Сальдо Дт 12	-
- накопичена амортизація	1002	Сальдо Кт 133	-
Незавершені капітальні інвест.	1005	Сальдо Дт 15	-
Основні засоби**:**	1010	Ряд. 1010 = Ряд. 1011 – Ряд. 1012	10 173,8
- первісна вартість	1011	Сальдо Дт 10, 11 (не враховується сальдо з Дт 100)	12 492,7
- знос	1012	Сальдо Кт 131, 132	2 318,9
- інші фінансові інвестиції	1035	Сальдо Дт 141, 142, 143	-
Усього за розділом I	**1095**	**Такий показник розраховують як суму рядків 1000, 1005, 1010, 1015, N1020, 1030, 1035, 1040, 1045, N1050, 1060, 1065, 1090**	**10 173,8**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	Сальдо Дт20, 22, 23, 25, 26 та 27, 28 (без рах. 286)	10 441,3
Виробничі запаси	1101	Додаткова стаття Балансу Сальдо Дт 20, 22	

Продовження табл. 2.2

Незавершене виробництво	1102	Сальдо Дт 23, 25	
Готова продукція	1103	Додаткова стаття Балансу Сальдо Дт 26, 27	
Товари	1104	Сальдо Дт 28 (за мінусом Дт 286 та Кт 285)	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги	1125	Сальдо Дт 36 мінус сальдо Кт 38	355,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
— за виданими авансами	1130	Сальдо Дт 371, 63	-
— з бюджетом	1135	Сальдо Дт 641 і 642	30,7
— у тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо Дт 641 (з податку на прибуток)	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт372, 374, 375, 376, Дт377, 378, 65	12 961,7
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 30, 31, 313, 333, 335, 351	264,9
Готівка	1166*	Додаткова стаття Балансу Сальдо Дт 301, 302	
Рахунки в банках	1167*	Додаткова стаття Балансу Сальдо Дт 311, 312, 313	
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39	-
Інші оборотні активи	1190	Сальдо Дт 331, 332 Сальдо Дт 643, 644	9 538,0
Усього за розділом II	**1195**	**Розрахунково рядок визначають як суму рядків NN 1100, 1110, 1115, 1120, N1125, 1130, 1135, 1140, 1145, N1155, 1160, 1165,1170, 1180 та 1190**	**33 592,0**
Баланс	**1300**	**Баланс утворюється із суми рядків 1095, 1195 та 1200**	**43 765,8**

В табл. 2.3 наведено склад статей кожного розділу пасиву балансу.

Таблиця 2.3 – Структура та склад статей пасиву балансу

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, на кінець звітного періоду	Нормативне забезпечення
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал	НП(С)БО 1
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401*	*Додаткова стаття Балансу*. Інформація про внески для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення та до реєстрації відповідних змін до установчих документів	НП(С)БО 1
Капітал у дооцінках	1405	У статті наводять суму дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Додатковий капітал	1410	У статті знаходять своє місце: 1) емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість); 2) сума капіталу, який вкладено засновниками понад	

		статутний капітал; 3) вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, накопичені курсові різниці, які відповідно до П(С)БО 21 відображають у складі власного капіталу; 4) інші складові додаткового капіталу.	
Емісійний дохід	1411*	*Додаткова стаття Балансу* . У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається в такому рядку. Цей рядок включають до загальної суми додаткового капіталу і не включається до підсумку балансу	
Накопичені курсові різниці	7472*	*Додаткова стаття Балансу*. Інформація про розмір накопичених курсових різниць. Цей рядок включають до загальної суми додаткового капіталу, відображеної в рядку 1410, і не включається до підсумку балансу	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»
Резервний капітал	1415	У статті наводять суми резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства	НП(С)БО 1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	У статті відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу	
Неоплачений капітал	1425	Наводиться сума зареєстрованого капіталу, яка на дату балансу залишилась неоплаченою засновниками	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності
Вилучений капітал	1430	У статті господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума за цією статтею наводиться в дужках і підлягає вирахуванню під час визначення підсумку власного капіталу. Має бути меншим або дорівнювати рядку 1400	
Інші резерви	1435*	*Додаткова стаття Балансу. С*траховики наводять інші компоненти власного капіталу	
Усього за розділом I	**1495**	**Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 «плюс» або «мінус» рядок 1420 «мінус» рядки 1425, 1430**	
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	У статті наводиться сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах	П(С)БО 17 «Податок на прибуток»
Пенсійні зобов'язання	2505*	*Додаткова стаття Балансу.* Наводять довгострокові зобов'язання, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності. Включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Довгострокові кредити банків	1510	Заборгованість підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Відображається довгострокова заборгованість підприємства, що не включена до інших статей, у яких розкривається інформація про довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Довгострокові забезпечення	1520	Відображають нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання Балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок	П(С)БО 11 «Зобов'язання»

Продовження табл. 2.3

Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521*	*Додаткова стаття Балансу.* Якщо довгострокова виплата персоналу може бути визнана суттєвою статтею балансу, то її наводять у цій додатковій статті. Розшифровує рядок 1520	П(С)БО 26 «Виплати працівникам»
Цільове фінансування	1525	Наводиться залишок коштів цільового фінансування та цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел (у т.ч. кошти, вивільнені від оподаткування)	
Благодійна допомога	1526*	*Додаткова стаття Балансу.* Відображають залишок коштів (вартість товарів, робіт, послуг), отриманих у вигляді благодійної допомоги До підсумку балансу цей рядок включається в складі рядка 1525	
Страхові резерви	1530*	*Додаткові статті Балансу*. У додаткових рядках 1530-1534 статті страховики наводять і розшифровують суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів	
Інвестиційні контракти	I535*	*Додаткова стаття Балансу.* Заповнюється страховиками. Включається до підсумку балансу	
Призовий фонд	1540*	*Додаткова стаття Балансу.* Підприємства, які провадять діяльність із випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення. Включається до підсумку балансу	
Резерв на виплату джек-поту	1545*	*Додаткова стаття Балансу* Підприємства, які провадять діяльність із випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі в лотереї. Включається до підсумку балансу	
Усього за розділом II	**1595**	**Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525, 1530, 1535, 1540, 1545**	
III. Поточні зобов'язання та забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	Стаття призначена для відображення поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них кредитами	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Векселі видані	1605*	*Додаткова стаття Балансу.* Сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів. Включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Поточна кредиторська заборгованість за:			
- довгостроковими зобов'язаннями	1610	Відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом 12 місяців із дати балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
- товари, роботи, послуги	1615	У статті відображають суму заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи й отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, наведеної в статті рядка 1605)	П(С)БО 11 «Зобов'язання»

Продовження табл. 2.3

- розрахунками з бюджетом	1620	Ця стаття відображає заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). Оскільки в рядку 1621 додатково показують заборгованість за податком на прибуток, то показник такого рядка повинен бути більшим або дорівнювати йому	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
- у тому числі з податку на прибуток	1621	В окремому рядку зазначають поточну кредиторську заборгованість із податку на прибуток. Показують в складі рядка 1620	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
- розрахунками зі страхування	1625	Сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства й індивідуальне страхування його працівників	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
- розрахунками з оплати праці	1630	У статті наводять заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
- за одержаними авансами	1635*	*Додаткова стаття Балансу.* Сума авансів, одержаних від інших осіб. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640*	*Додаткова стаття Балансу* Заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і капіталу. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645*	*Додаткова стаття Балансу.* Такий рядок призначений для відображення заборгованості підприємства пов'язаним сторонам і кредиторської заборгованості з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльн.	1650*	*Додаткова стаття Балансу* Заповнюється страховиками. Включається до підсумку балансу	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Поточні забезпечення	1660	Суми забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців із дати балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Доходи майбутніх періодів	1665	У цій статті наводять доходи, отримані протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів	
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670*	*Додаткова стаття Балансу.* Страховики наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди. Включається до підсумку балансу	
Інші поточні зобов'язання	1690	Суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними в інші статті	П(С)БО 11 «Зобов'язання»
Усього за розділом III	**1695**	**Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1600, 1605, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1650, 1660, 1665, 1670, 1690**	
IV. Зобов'язання, пов'язані з НА, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Зобов'язання, пов'язані з НА, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Для розділу IV відведено лише один рядок, де відображають власне зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27	П(С)БО 27 НА, утрим. для продажу, та припинена діяльність

Продовження табл. 2.3

V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду			
Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800*	Недержавні пенсійні фонди відображають різницю між вартістю активів пенсійного фонду на звітну дату та сумою зобов'язань пенсійного фонду, що підлягають виконанню на звітну дату. Показник цього рядка включають до підсумку балансу	
Баланс	**1900**	**Баланс утворюється із суми рядків 1495, 1595, 1695, 1700, 1800 та дорівнює рядку 1300**	

Методика формування розділів пасиву балансу представлена в табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Методика формування розділів пасиву балансу станом на 31 грудня 2022 року

Назва рядка	Код рядка	Інформація за даними бухгалтерського обліку	Сума, тис.грн.
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сальдо Кт 40	42,0
Капітал у дооцінках	1405	Сальдо Кт 41	-
Додатковий капітал	1410	Сальдо Кт 421, 422 Сальдо Кт 423,424, 425	-
Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 441, Дт 442	1 113,2
Усього за розділом I	**1495**	**Сума рядків 1400, 1405, 1410, 1415 «плюс» або «мінус» рядок 1420 «мінус» рядки 1425, 1430**	**1 155,2**
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Сальдо Кт 54	0
Довгострокові кредити банків	1510	Сальдо Кт 501, 502, 503, 504	0
Цільове фінансування	1525	Сальдо Кт 48	0
Усього за розділом II	**1595**	**Сума рядків 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525, 1530, 1540, 1545**	**0**
III. Поточні зобов'язання та забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60, 31	-
- товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 63, 62	11955
- розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642	395,7
- розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65	-
- розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66	99,8
- за одержаними авансами	1635*	Сальдо Кт 681, 361	3249
- за розрахунками з учасниками	1640*	Сальдо Кт 67	-
Поточні забезпечення	1660	Сальдо Кт 471, 473, 474	-
Доходи майбутніх періодів	**1665**	**Сальдо Кт 69**	

Продовження табл. 2.4

Інші поточні зобов'язання	1690	Суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними в інші статті, наведені в розділі III	41 893,6
Усього за розділом III	**1695**	**Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1600, 1605, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1650, 1660, 1665, 1690**	**42 610,6**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**	**Сальдо Кт 680**	**0**
Баланс	**1900**	**Баланс утворюється із суми рядків 1495, 1595, 1695, 1700 та дорівнює рядку 1300**	**43 765,8**

Звіт про фінансові результати (форма №2) складається з таких розділів:

1. Розділ I – Фінансові результати.

Складається за допомогою таких класів рахунків (табл. 3.5): 6 клас «Поточні зобов'язання»; 7 клас «Доходи та результати діяльності»; 9 клас «Витрати діяльності».

Таблиця 2.5 - Методика розрахунку чистого прибутку та заповнення 1-го розділу Звіту про фінансові результати

Стаття	Код рядка	Методика розрахунку
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, услуг)	2000	КО рах.701, 702, 703 – ПДВ, АЗ тощо
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	ДО рах.901, 902, 903
Валовий:		
прибуток	**2090**	**Ряд. 2000 – ряд.2050 (позитивний результат)**
збиток	**2095**	**Ряд. 2000 – ряд. 2050 (від'ємний результат)**
Інші операційні доходи	2120	КО рах. 71
Адміністративні витрати	2130	ДО рах. 92
Витрати на збут	2150	ДО рах. 93
Інші операційні витрати	2180	ДО рах. 94
Фінансові результати від операційної діяльності:		
прибуток	**2190**	**Позитивний результат:** Ряд. 2090 (2095) + ряд.2120 – ряд.2130 – ряд.2150 – ряд.2180
збиток	**2195**	**Від'ємний результат :** Ряд. 2090 (2095) + ряд.2120 – ряд.2130 – ряд.2150 – ряд.2180
Дохід від участі в капіталі	2200	КО рах.72
Інші фінансові доходи	2220	КО рах.73

		Продовження табл. 2.5
Інші доходи	2240	КО рах. 74
Фінансові витрати	2250	ДО рах. 95
Витрати від участі в капіталі	2255	ДО рах. 96
Інші витрати	2270	ДО рах. 97
Фінансові результати до оподаткування:		
прибуток	**2290**	**Позитивний результат:** Ряд.2190 (**2195**) + ряд.2200 + ряд.2220+ ряд.2240 – ряд.2250 – ряд.2255 – ряд.2270
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Дт 79 в кор. з Кт 981
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	
Чистий фінансовий результат:		
прибуток	**2350**	**Позитивний результат**: Ряд. 2290 (ряд. 2295) -/+ ряд. 2300 –/+ ряд. 2305

2. Розділ II – Сукупний дохід

В табл. 2.6 представлена методика укладання другого розділу форми №2.

Таблиця 2.6 - Сукупний дохід

Стаття	Код рядка	Методика розрахунку
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Дт рах.10,12,15 в кор. з Кт рах. 411,412 Дт рах. 411, 412 в кор. з Кт рах.10, 12,15
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти по рах.413
Накопичені курсові різниці	2410	Обороти по рах.423
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	Вибірка по рах.425
Інший сукупний дохід	2445	Інші
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2450**	**∑ряд. 2400, 2405, 2410, 2415, 2445**
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	Дт 79 в кор. з Кт 982 (в частині іншого сукупного доходу)
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2460**	**Ряд.2450 – ряд.2455**
Сукупний дохід	**2465**	**Ряд.2350 + ряд.2355 + ряд.2460**

Фінансовий результат та сукупний дохід визначаються в формі №2 за поточний (звітний) рік (квартал) та за попередній період.

Нормативна база укладання 1-го розділу форми №2: П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток», П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

3. Розділ III – Елементи операційних витрат наведено в табл. 3.7.

Методика визначення елементів операційних витрат залежить від того, використовує підприємство рахунки 8-го класу рахунків чи не використовує (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 - Методика формування 2-го розділу звіту про фінансові результати за звітний рік

Види витрат	Рядок 2-го розділу ф. №2	Методика розрахунку
Матеріальні витрати	2500	ДО рах.80
Витрати на оплату праці	2505	ДО рах.81
Витрати на соціальні заходи	2510	ДО рах.82
Амортизація	2515	ДО рах.83
Інші операційні витрати	2520	ДО рах.84
Всього операційні витрати	2550	**∑ряд. 2500, 2505, 2510, 2515, 2520**

В 3-му розділі форми №2 наводиться інформація про структуру витрат операційної діяльності. Інформація про операційні витрати формується на підставі оборотів за рахунками 8 класу.

В першому випадку сума по кожному елементу визначається як оборот по дебету (ДО) відповідних рахунків 8-го класу «Витрати за елементами» (рах.80, 81, 82, 83, 84).

В другому випадку для заповнення 3-го розділу форми №2 необхідно укласти додаткову таблицю, за допомогою якої шляхом аналізу структури рахунків, на яких накопичуються операційні витрати, визначити суми за кожним елементом витрат (табл. 3.8).

При цьому необхідно зібрати інформацію про операційні витрати за їх видами на підставі рахунків Класу 9 «Витрати діяльності» з урахуванням їх кореспонденції по дебету рахунків витрат: 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати», при цьому:

- Матеріальні витрати – обороти за поточний період по рахунках витрат в кореспонденції з рахунками 20 «Запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані

предмети», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (в частині комунальних платежів).

- Витрати на оплату праці - обороти за поточний період по рахунках витрат в кореспонденції з рахунками 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

- Відрахування на соціальні заходи – обороти за поточний період по рахунках витрат в кореспонденції з рахунками 65 «Розрахунки за страхування»

- Амортизація – обороти за поточний період по рахунках витрат в кореспонденції з рахунками 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

- Інші операційні витрати - обороти за поточний період по рахунках витрат в кореспонденції з рахунками 372 «Розрахунки з підзвітною особою», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», 641 «Розрахунки по податках», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Таблиця 2.8 – Методика визначення суми операційних витрат за елементами без використання рахунків 8-го класу (приклад)

Дебет рахунків	**З кредиту рахунків**						**Всього, грн.**
	13	**20, 22, 63**	**65**	**661**	**37, 68**	**91**	
23	30000	238600	14800	40000	38700	**66900**	429000
91	5300	57800	2600	7000	8200	**X**	**80900**
92	3500	1700	5900	16000	12000	**X**	39100
93	3600	2300	3000	8000	1200	**X**	18100
94	1800	9800	1600	4000	800	**14000**	32000
Всього, грн.	**44200**	**310200**	**27900**	**75000**	**60900**	80900	**599100**
Елементи операційних витрат	Амортизація	Матеріальні витрати	Витрати на соціальні заходи	Витрати на оплату праці	Інші операційні витрати	Внутрішній оборот	**518200 грн.**
	Ряд.2515	Ряд.2500	Ряд.2510	Ряд.2505	Ряд.2520	X	Ряд.2550

4. Розділ IV – Розрахунок показників прибутковості акцій

В 4-му розділі форми №2 розраховуються показники, які пов’язані із прибутковістю акцій підприємства за поточний рік.

Для формування вищезазначених розділів форми №2 необхідно керуватися методикою, яка встановлена НП(С)БО 1.

Джерелом інформації для заповнення «Звіту про фінансові результати» є оборотно-сальдова відомість за поточний період.

Таблиця 2.9 – Розрахунок показників прибутковості акцій

Стаття	Код рядка	Методика розрахунку
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Показується середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість простих акцій, що можуть бути випущені в обіг згідно з укладеними угодами (опціон, ф'ючерсний контракт тощо)
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	Наводиться показник, який розраховується шляхом ділення суми чистого прибутку або збитку, який належить власникам простих акцій, на середньорічну кількість простих акцій (ряд. 2350 або 2355 Ф.2 - дивіденди, нараховані за привілейовані акції) / ряд. 2600
Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію	2615	Відображається показник, який розраховується діленням скоригованої суми чистого прибутку, який належить власникам простих акцій, на скориговану середньорічну кількість простих акцій (ряд. 2350 або 2355 Ф.2 - дивіденди, нараховані за привілейовані акції) / ряд.2605
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди Сума оголошених дивідендів/кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди

Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку, який належить власникам простих акцій, та їх коригування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію».

2.3. Методика укладання інших форм річної фінансової звітності

Звіт про рух грошових коштів структурою поділяється на такі графи: назва статті; код рядка; показники за звітний період (надходження; видаток); *показники* за попередній період (надходження; видаток).

За прямим методом інформація до рядків розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» визначається за даними оборотів по дебету та кредиту рахунків грошових коштів та їх еквівалентів. В табл. 2.10 наведено зміст статей в частині надходжень.

Таблиця 2.10 – Зміст статей розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» (надходження)

Статті надходження	Код рядка	Зміст статті
Надходження від:		
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)
Повернення податків і зборів	3005	відображаються одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми інших податків і зборів (обов'язкових платежів), крім податку на додану вартість
у тому числі податку на додану вартість	3006	відображаються відшкодовані підприємству з бюджету суми податкового кредиту з цього податку шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в установах банків
Цільового фінансування	3010	відображаються одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства інші асигнування з бюджету і кошти цільового фінансування від інших осіб
Надходження від погашення векселів одержаних		відображаються грошові надходження від погашення векселів одержаних, від їх продажу
Надходження від покупців і замовників авансів		відображається сума одержаної попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами від покупців і замовників під наступну поставку продукції
Надходження від повернення авансів		відображаються повернуті підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами
Надходження від установ банків відсотків за поточними рахунками		відображається сума одержаних підприємством відсотків (процентів) за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунку
Надходження від отримання субсидій, дотацій		відображаються отримані з бюджетів та позабюджетних фондів суми субсидій, дотацій
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)		відображаються одержані підприємством грошовими коштами економічні санкції за порушення законодавства та умов договорів

В табл. 2.11 наведено зміст статей в частині витрачання на оплату.

Непрямий метод визначення руху коштів від операційної діяльності

Перший розділ форми № 3 (за непрямим методом) включає в себе рядки з 3500 до 3195 і починається з відображення в ньому показника «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування», який переносять до цієї форми зі звіту про фінансові результати.

У свою чергу, розділ 1 містить такі підрозділи:

а) коригування на:

- амортизацію необоротних активів (ряд.3505);

- збільшення (зменшення) забезпечень (ряд.3510);

- збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць (ряд.3515);

- збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших не грошових операцій (ряд.3520);

Таблиця 2.11 – Зміст статей розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» (витрачання)

Витрачання на оплату:		
Товарів (робіт, послуг)	3100	відображаються грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги
Статті витрачання	**Код рядка**	**Зміст статті**
Праці	3105	відображаються витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород
Відрахувань на соціальні заходи	3110	відображається сума сплачених внесків із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування
Зобов'язань з податків і зборів	3115	відображається сума сплачених податків і зборів (обов'язкових платежів) (крім податку на додану вартість, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування)
Інші витрачання, в т.ч.	3190	наводиться сума використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, що не включена до попередніх статей звіту про рух грошових коштів, зокрема собівартість реалізованої іноземної валюти
Витрачання на оплату авансів		відображаються суми попередньої оплати та авансових платежів постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що будуть поставлені (виконані, надані)
Витрачання на оплату повернення авансів		відображається сума попередньої оплати та авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам
Витрачання на оплату витрат на відрядження		відображається сума витрачених грошових коштів на службові відрядження
Витрачання на оплату цільових внесків		відображається сума сплачених цільових та благодійних внесків

б) зменшення (збільшення) оборотних активів (ряд.3550);

в) збільшення (зменшення) поточних зобов'язань (ряд.3560);

г) проміжний підсумковий рядок «Грошові кошти від операційної діяльності» (ряд.3570).

д) сплачений податок на прибуток (ряд.3580);

е) завершальний підсумковий рядок «Чистий рух коштів від операційної діяльності» (ряд.3195).

Визначення руху коштів внаслідок інвестиційної діяльності

Заповнення 2-го і 3-го розділу форми № 3 ґрунтується на використанні прямого методу, який передбачає послідовне відображення всіх надходжень і вибуття коштів, пов'язане з інвестиційною або фінансової діяльністю.

В табл. 2.12 та 2.13 наведено зміст статей II розділу «Рух коштів від інвестиційної діяльності».

Таблиця 2.12 - Зміст статей Розділу 2. Надходження

Статті надходження	**Код рядка**	**Зміст статті**
Надходження від реалізації:		
фінансових інвестицій	3200	суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств
необоротних активів	3205	надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій)
Надходження від отримання:		
відсотків	3215	надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою), за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів
дивідендів	3220	відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів як результат придбання акцій або часток у капіталі інших підприємств
деривативів	3225	
Інші надходження	3250	надходження від повернення авансів (крім авансів, пов'язаних з операційною діяльністю) та позик, наданих іншим сторонам (інші надходження, ніж аванси та позики фінансової установи), надходження грошових коштів від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, опціонів тощо (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність), та інші надходження, які не передбачені у вищезазначених статтях

У рядка другого розділу форми № 3 відображають реальне надходження і вибуття коштів (без урахування податку на додану вартість), пов'язане з реалізацією та придбанням фінансових інвестицій, необоротних активів, отримання підприємством дивідендів тощо. У цих рядках не відображають заборгованості за передані, але не оплачені активи.

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

Таблиця 2.13 - Зміст статей Розділу 2. Витрачання на оплату

Статті витрачання	Код рядка	Зміст статті
Витрачання на придбання:		
фінансових інвестицій	3255	відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей)
необоротних активів	3260	показуються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів. У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення) необоротних активів
Виплати за деривативами	3270	показуються виплати за деривативами
Інші платежі	3290	аванси (крім пов'язаних з операційною діяльністю) і позики грошовими коштами, надані іншим сторонам (крім авансів і позик фінансових установ); виплати грошових коштів за ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, опціонами тощо (за виключенням випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність); інші платежі

Визначення руху коштів внаслідок фінансової діяльності

В табл. 2.14 відображено зміст статей розділу «Рух коштів від фінансової діяльності».

Таблиця 2.14 – Зміст статей Розділу III. Надходження

Статті надходження	Код рядка	Зміст статті
Надходження від:		
Власного капіталу	3300	відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу
Отримання позик	3305	надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю)
Інші надходження	3340	показуються інші надходження грошових коштів, пов'язані з фінансовою діяльністю

Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: «Забезпечення наступних витрат і платежів», «Довгострокові зобов'язання» і «Поточні зобов'язання» (короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками).

Заповнення цього розділу здійснюють прямим методом.

Тобто слід відобразити безпосереднє надходження і вибуття коштів у результаті фінансової діяльності за даними руху грошових коштів.

Таблиця 2.15 - Зміст статей Розділу ІІІ. Витрачання на оплату

Статті витрачання	Код рядка	Зміст статті
Витрачання на:		
Викуп власних акцій	3345	відображаються виплати грошових коштів для викупу власних акцій
Погашення позик	3350	відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик
Сплату дивідендів	3355	показуються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами
Інші платежі	3390	використання грошових коштів для викупу раніше випущених акцій підприємства, виплати грошових коштів орендодавцю для погашення заборгованості за фінансовою орендою та за інше

Визначення залишків грошових коштів та їх еквівалентів

В табл.2.16 та 4.8 наведено методики розрахунку чистого руху коштів від всіх видів діяльності, як різницю між надходженням та витрачанням грошових коштів.

Таблиця 2.16 - Визначення чистого руху від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності

Статті	Код рядка	Зміст статті
Чистий рух коштів від операційної діяльності	**3195**	результат руху коштів від операційної діяльності з урахуванням надходжень та витрачання на оплату **ряд.3195 = ряд. (3000 + 3005 + 3010 + 3095) – (ряд.3100 + 3105 + 3110 + 3115 + 3190)**
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	**3295**	результат руху коштів від інвестиційної діяльності **ряд.3295 = ряд. (3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3250) – (ряд.3255 + 3260 + 3270 + 3290)**
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	**3395**	результат руху коштів від фінансової діяльності з урахуванням надходжень та витрачання на оплату **ряд. (3300 + 3305 + 3340) – (ряд.3345 + 3350 + 3355 + 3390)**
Чистий рух коштів за звітний період	**3400**	визначається як сума чистого руху коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності **ряд.3400 = ряд.3195 + ряд.3295 + 3395**

Розрахунок зміни величини грошових коштів за звітний період представлений в табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Зміна величини грошових коштів за звітний період

Статті	Код рядка	Методика визначення
Чистий рух коштів за звітний період	3400	сума чистого руху коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності **Ряд.3400 = ряд.3195 + ряд.3295 + 3395**
Залишок коштів на початок року	3405	залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі **Ряд. 1165 Форма 1 на початок року (колонка 3)**

Продовження табл. 2.17

Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	сума збільшення або зменшення (наводиться у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду
Залишок коштів на кінець року	3415	різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях «Залишок коштів на початок року», «Чистий рух коштів за звітний період» та «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів». Дорівнює наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду **ряд. 1165 Форма 1 на кінець року (колонка 4)**
Перевірка:		**Ряд.3400 + ряд.3405 + ряд.3410 = ряд.3415**

Рядок «Чистий рух коштів за звітний період» - фактично підсумковий показник форми № 3, відомий ще до її заповнення. Цей показник визначають шляхом арифметичного додавання сум підсумкових показників кожного з розділів форми №3.

Рядок «Залишок коштів на початок року» має довідковий характер, і його визначають за даними балансу.

У рядку «Вплив змін валютних курсі на залишок коштів» показують суму додатної або від'ємної курсової різниці від перерахунку залишку коштів в іноземній валюті у результаті коливань валютного курсу за звітний період.

У рядку «Залишок коштів на кінець року» наводять різницю між сумою грошових надходжень і витрат.

В табл. 2.18 та 2.19 наведена методика укладання рядків Звіту про рух грошових коштів (операційна діяльність) та узгодження з даними бухгалтерського обліку.

При прямому методі укладання надходження коштів обирається за даними кореспонденції по дебету рахунків грошових коштів, витрачання – по кредиту грошових коштів.

Таблиця 2.18 - Методика формування «Звіту про рух грошових коштів». Рух коштів в результаті операційної діяльності

Стаття	**Код**	**Джерело інформації**
Надходження від:		**Дт рахунків 30,31**
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	Кт рах.36
Повернення податків і зборів	3005	Кт рах.641, 642
у тому числі податку на додану вартість	3006	Кт рах. 641 (субрахунок ПДВ)
Цільового фінансування	3010	Кт рах. 48

		Продовження табл. 2.18
Інші надходження	3095	Кт рах. 37, 63, 68
Витрачання на оплату:	3100	**Кт рахунків 30,31**
Товарів (робіт, послуг)		Дт рах. 63
Праці	3105	Дт рах. 661
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Дт рах. 65
Інші витрачання	3190	Дт рах. 64, 37, 36, 68
Чистий рух коштів від операційної діяльності	**3195**	**ряд.(3000 + 3005 + 3010 + 3095) – (ряд.3105 + 3110 + 3190)**

Таблиця 2.19 - Методика формування «Звіту про рух грошових коштів». Рух коштів в результаті інвестиційної та фінансової діяльності

Стаття	Код	Джерело інформації
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності		
Надходження від реалізації:		**Дт рахунків 30,31**
фінансових інвестицій	3200	Кт рах. 377
необоротних активів	3205	Кт рах. 377 (742)
Надходження від отриманих:		**Дт рахунків 30,31**
відсотки	3215	Кт рах. 373
дивіденди	3220	Кт рах. 374
		Продовження табл. 4.10
Надходження від деривативів	3225	
Інші надходження	3250	Кт рах. 377
Витрачання на придбання:		**Кт рахунків 30,31**
фінансових інвестицій	3255	(Дт рах. 377)
необоротних активів	3260	(Дт рах. 377)
Виплати за деривативами	3270	(Дт рах. 377)
Інші платежі	3290	(Дт рах. 377)
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	**3295**	**ряд.(3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3250) – ряд.(3255 + 3260 + 3270 + 3290)**
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності		
Надходження від:		**Дт рахунків 30,31**
Власного капіталу	3300	Кт рах. 46
Отримання позик	3305	Кт рах. 50, 60
Інші надходження	3340	Кт рах. 377
Витрачання на:		**Кт рахунків 30,31**
Викуп власних акцій	3345	Дт рах. 45
Погашення позик	3350	Дт рах. 50, 60
Сплату дивідендів	3355	Дт рах. 67
Інші платежі	3390	Дт рах. 685
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	**3395**	**ряд.(3300 + 3305 + 3340) - ряд.(3345 + 3350 + 3355 + 3390)**

Методика укладання Звіту про власний капітал

«Звіт про власний капітал» (форма №4) представляє собою інформацію щодо змін статей власного капіталу, які наведені в першому розділі пасиву форми №1.

Для формування рядків форми №4 необхідно керуватися методикою, яка встановлена НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Джерелом інформації при формуванні рядків форми №4 є баланс підприємства (форма №1) та оборотно-сальдова відомість за поточний період.

Методика формування фрагменту форма №4 «Звіт про власний капітал» наведено в табл. 2.20.

Таблиця 2.20 – Види змін власного капіталу

Зміна вартості власного капіталу за рядками форми №3	Зміст окремих змін	Рядок форми №3
Залишок на початок року	**Ряд.1400, 1405, 1410, 1415, 1420, 1425, 1430 форми №1 на початок року**	**4000**
Коригування:	Зміна облікової політики	4005
	Виправлення помилок	4010
	Інші зміни	4090
Скоригований залишок на початок року	**ряд.4000 + ряд.4005 + ряд.4010 форми №3**	**4095**
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	Ряд.2350 (2355) форми №2	4100
Інший сукупний дохід за звітний період	Ряд.2460 форми №2	4110
Розподіл прибутку:	Виплати власникам (дивіденди)	4200
	Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205
	Відрахування до резервного капіталу	4210
Внески учасників:	Внески до капіталу	4240
	Погашення заборгованості з капіталу	4245
Вилучення капіталу:	Викуп акцій (часток)	4260
	Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265
	Анулювання викуплених акцій (часток)	4270
	Вилучення частки в капіталі	4275
Інші зміни в капіталі	Списання невідшкодованих збитків; безкоштовно отримані активи	4290
Разом змін у капіталі	**Сума ряд.4100 +…+4290**	**4295**
Залишок на кінець року	**Ряд.1400, 1405, 1410, 1415, 1420, 1425, 1430 форми №1 на кінець року або ряд.4095 + ряд.4295**	**4300**

Методика укладання Приміток до річної фінансової звітності

Примітки до річної фінансової звітності (форма №5) складаються з розділів:

1. Розділ I. Нематеріальні активи. Перелік рядків цього розділу (крім підсумкового ряд. 080) відповідає класифікації субрахунків рахунку 12 «Нематеріальні активи».

2. Розділ II. Основні засоби. Цей розділ багато в чому аналогічний попередньому, починаючи з того, що перелік його рядків відповідає субрахункам рахунку 10 «Основні засоби» та рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Заповнюється на підставі даних оборотно-сальдової відомості про обороти та сальдо відповідних рахунків.

3. Розділ III. Капітальні інвестиції. Рядки цього розділу відповідають субрахункам рах. 15 «Капітальні інвестиції».

4. Розділ IV. Фінансові інвестиції. У цьому розділі розкривається інформація про рух вартості фінансових інвестицій протягом року з відображенням балансової вартості фінансових інвестицій протягом року.

5. Розділ V наведено в таблиці 2.21. «Доходи і витрати». Цей розділ найтісніше пов'язаний з інформацією «Звіту про фінансові результати», розгортаючи деякі статті доходів і витрат.

Таблиця 2.21 - Методика формування фрагменту V Розділу ф. №5 «Доходи і витрати»

Найменування показника	Код рядка форми № 5	Методика розрахунку		Графа 3 розділу V (доходи), тис.грн.	Графа 4 розділу V (витрати), тис.грн.
		Графа 3	Графа 4		
А.Інші операційні доходи та витрати				-	-
Операційна оренда активів	440	ДО рах. 713	КО рах.949	-	300
Операційна курсова різниця	450	ДО рах. 714	КО рах 945	-	-
Реалізація інших оборотних активів	460	ДО рах. 712	КО рах.943	-	-
Штрафи, пені, неустойки	470	ДО рах. 715	КО рах.948	-	720
Утримання об'єктів ЖК і соціал. призначення	480	ДО рах. 719 (за даними аналітичного обліку)	КО рах.949 (за даними аналітич. обліку)	-	-
Інші операційні доходи і витрати	490	ДО рах.711, 716, 717, 718, 719 (крім ряд.480)	КО рах.941, 942 , 944, 946, 947, 949	7179	8017
У тому числі: Відрахування в резерв сумнівних боргів	491	Х	КО рах.38	Х	-
Непродуктивні витрати і втрати	492	Х	ДО рах.946, 947	Х	-
Б.Доходи і витрати від участі в капіталі за інвестиціями в:					

Продовження табл. 2.21

Асоційовані підприємства	500	ДО рах. 721	КО рах.961	-	-
Дочірні підприємства	510	ДО рах. 723	КО рах.963	-	-
Спільну діяльність	520	ДО рах. 722	КО рах.962	-	-
В.Інші фінансові доходи і витрати Дивіденди	530	ДО рах. 731	Х	-	Х
Проценти	540	Х	КО рах.951,952	Х	
Фінансова оренда активів	550	ДО рах. 732	КО рах.952 (в частині фін.оренди)	-	13881
Інші фінансові доходи і витрати	560	ДО рах. 733	КО 951,952 (в частині інших витрат)	3134	-

6. Розділ VI. Грошові кошти. Цей розділ розкриває інформацію про найліквіднішу частину активів підприємства. При заповненні цього розділу використовують інформацію про залишки на субрахунках до рахунків 3 класу рахунків та розшифровує інформацію про залишки грошових коштів, яка показана у відповідних рядках 2-го розділу балансу.

7. Розділ VII. Забезпечення. Цей розділ – свого роду «оборотна відомість». Для перших трьох рядків розділу студент використовує інформацію за субрахунками 38, 710, 720, 730, 740, 750, 775, 471, 472, 473, 474. До рахунку 474 доцільно відкрити такі субрахунки: 4741 «Витрати на реструктуризацію», 4742 «Зобов'язання за обтяжними контрактами».

8. Розділ VIII. Запаси. В цьому розділі розшифровуються залишки запасів, які показані станом на кінець поточного року в першому розділі активу балансу.

9. Розділ IX. Дебіторська заборгованість. В цьому розділі розкривається інформація про дебіторську заборгованість, яка показана в рядках 160-210 форми №1.

10. Розділ X. Нестачі і втрати від псування цінностей. Цей розділ заповнюється на підставі інформації про обороти та сальдо на рахунках:

- рахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

- рахунок 375 «Відшкодування раніше списаних активів».

- забалансовий рахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

11. Розділ XI. Будівельні контракти. Цей розділ заповнюються підприємствами які ведуть рахунки 238 та 239.

12. Розділ XII. Податок на прибуток. Цей розділ заповнюється на підставі інформації про обороти та сальдо на рахунках:

- рахунок 98 «Податок на прибуток».
- рахунок 17 «Відстрочені податкові активи».
- рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

13. Розділ XIII. Використання амортизаційних відрахувань.

Для формування розділу використовуються такі класи рахунків:

- 1 клас «Необоротні активи»;
- 2 клас «Запаси».

14. Розділ XIV. Біологічні активи.

15. Розділ XV. Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

Висновки до другого розділу

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві ведеться у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, обліковій політиці підприємства. Бухгалтерський облік ведеться централізованою бухгалтерією з використанням автоматизованої системи обліку. За умов забезпечення на підприємстві наукової організації праці актуальними є заходи профілактики і моніторингу здорового способу життя робітників облікового персоналу. Актуальним також є заходи підвищення кваліфікації обліковців.

Фінансова звітність укладається за встановленою методикою на підставі даних бухгалтерського обліку, а саме за даними про обороти та сальдо на рахунках станом на звітну дату. Інформація про залишки на рахунках та обороти по

дебету і кредиту рахунків отримуються за допомогою оборотно-сальдової відомості.

Для вдосконалення процесу укладання фінансової звітності раціонально внести зміни до робочого Плану рахунків, а саме до рахунків 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» відкрити субрахунки за термінами погашення заборгованості.

Окремої уваги заслуговує необхідність розробки і затвердження єдиного графіку документообігу на підприємстві з метою забезпечення своєчасності відображення господарських операцій в оперативних і фінансових звітах.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

3.1. Основи організація аудиторської перевірки фінансової звітності

Аудит фінансової звітності - це аудиторська перевірка фінансових звітів, яка має на меті надання аудиторові можливості висловити думку про те, чи складені ці фінансові звіти відповідно до певної концептуальної основи фінансової звітності. Підтвердження звітної інформації незалежним експертом (аудитором) робить її більш достовірною, вагомішою для прийняття управлінських рішень стосовно інвестування коштів, кредитування, розвиту партнерства тощо.

Методика проведення аудиторської перевірки завжди отримувала багато уваги від науковців. Вагомий внесок у дослідження теорії і методології аудиту фінансової звітності зробили провідні вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, А.В. Бодюк, Ф.Ф. Бутинець [66], Н. І. Гордієнко [67], Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, Л.П. Кулаковська [68], В.В. Немченко [69], М.О. Никонович, К.О. Редько [70], О.А. Петрик, І.І. Пилипенко В.С. [71], Рудницький, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, Р.Л. Хом'як [72], а також зарубіжні автори: Р. Адамс, Е.А. Аренс, Е.Н. Гутцайт, Г.Р. Дженик, Р. Додж, Дж.К. Лоббек, Р.К. Маутц, В.І. Подольський, Дж. Робертсон, А.Д. Шеремет.

Згідно з МСА 200 «Мета та загальні принципи аудиту фінансових звітів», мета аудиту фінансових звітів суб'єкта господарювання полягає у наданні аудиторові можливості висловити думку про те, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності [73, с. 387].

Відповідно до поставленої мети, аудитор повинен вирішити наступні завдання аудиту:

- дати загальну оцінку стану облікового процесу на підприємстві;

- визначити, чи забезпечує облік систематичний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства, збереженням і використанням ресурсів, станом розрахунків;

- установити наявні порушення у бухгалтерському обліку і розробити рекомендації замовнику;

- дати оцінку достовірності фінансової звітності.

Передумови підготовки фінансової звітності, відповідно до МСА 500 «Поняття й види аудиторських доказів», повинні прийматися за умови охоплення всіх аспектів, а саме (табл. 3.1):

Таблиця 3.1 - Передумови підготовки фінансової звітності, відповідно до МСА 500 «Поняття й види аудиторських доказів» [74]

Передумови	Характеристика передумов підготовки фінансової звітності
Виникнення	– відображені в обліку господарські операції і події фактично мали місце і відносяться до діяльності підприємства
Повнота	– усі господарські операції та події, які повинні бути відображені в обліку, були відображені.
Точність	– суми та інші дані, які стосуються відображених в обліку господарських операцій і подій, були відображені належним чином
Віднесення до відповідного періоду	– господарські операції та події були відображені у відповідному обліковому періоді
Класифікація	– господарські операції та події були відображені на відповідних рахунках бухгалтерського обліку
Існування	– відображені в обліку активи, зобов'язання і капітал фактично існують
Права і обов'язки	– підтвердження приналежності активів і зобов'язань суб'єктові на певну дату
Оцінка і розподіл	активи, зобов'язання і капітал, включені у фінансову звітність у відповідних сумах, і будь-які підсумовуючі оцінки та коригування з розподілу вартості відображені правильно

Послідовність розукрупнення показників фінансової звітності представляється в такий спосіб:

– по-перше, вивчення процедур підготовки фінансової звітності в зворотному порядку;

– по-друге, виділення зі звітності важливих сегментів і формування цілей аудиту в рамках кожного сегмента;

– по-третє, статті розподіляються на рахунках бухгалтерського обліку, що впливають на формування значень відповідних статей;

– по-четверте, проводиться групування рахунків за господарськими операціями, які слугують підставою для запису на рахунках.

Для вирішення поставлених завдань аудитор у своїх робочих паперах повинен передбачити такі основні напрями аудиту:

- перевірити організацію бухгалтерського обліку на підприємстві;

- перевірити стан обліку на підприємстві;

- перевірити достовірність звітності і стану звітної дисципліни.

Порядок проведення аудиту фінансової звітності регулюється Законом України «Про аудиторську діяльність» (до 01.10.2018 р.) [75], «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні» (після 01.10.2018 р.) [

Основні етапи фінансової звітності передбачають планування аудиту, аудиторську перевірку фінансової звітності та узагальнення результатів (рис. 4.1).

Аудиторська перевірка фінансової звітності передбачає:

1. Перевірка правильності заповнення адресної частини та визначення виду діяльності підприємства.

2. Перевірка правильності заповнення звітності за формою: наявність усіх передбачених показників, відсутність підчисток і виправлень.

3. Логічний аналіз показників звітності з метою визначення ділянок у звітності з найінформаційнішим ризиком, тобто, де найвірогідніша можливість прояву шахрайства чи помилок в обліку і звітності.

4. Рахункова перевірка, тобто проводиться зіставлення і перевірка взаємозв’язку показників, відображених у різноманітних формах бухгалтерської звітності.

5. Перевірка показників форм фінансової звітності.

6. Встановлення суттєвості виявлених відхилень у показниках фінансової звітності.

Рис.3.1 – Основні етапи аудиту фінансової звітності

Виділяють такі основні етапи планування аудиту:

1) знайомство з бізнесом клієнта, процедура схвалення клієнта, оцінка економічного середовища, ознайомлення із звітністю, установчими документами, станом бухгалтерського обліку і напрямками діяльності клієнта; вивчення

й оцінка системи внутрішнього контролю; оцінка можливих ризиків; (МСА 310 «Знання бізнесу», МСА 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень»);

2) встановлення обсягів перевірки, предметної області аудиту та укладання загального плану аудиту (МСА 300 «Планування»);

3) домовленість про проведення аудиту та укладання договору на аудиторську перевірку (МСА 210 «Умови домовленості про аудиторську перевірку»);

4) вибір методу організації перевірки (суцільний, вибірковий, аналітичний, комбінований); розробка програми аудиту, узгодження процедур аудиту та узгодження (розробка) методики аудиту (МСА 520 «Аналітичні процедури»);

5) проведення аудиту, розробка робочих документів (МСА 230 «Документація»);

6) інформування клієнта про попередні результати аудиторської перевірки та формування звіту;

7) аудиторський висновок.

За результатами планування складається загальний план аудиту та програма аудиторської перевірки фінансової звітності (табл. 4.2, 3.3).

Таблиця 3.2 – Загальний план аудиту достовірності показників фінансової звітності за 2022 рік

Організація, що перевіряється			ТОВ «Одесагрогаз»	
Період аудиту			01.01.2022-31.12.2022	
Керівник аудиторської перевірки			Волкова Д.	
Запланований аудиторський ризик			середній	
Запланована суттєвість			10,0 тис.грн.	
№	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Примітки
1	Знайомство з бізнесом клієнта, укладання договору	20.10 – 22.10.2023	Волкова Д.	
2	Перевірка організацію бухгалтерського обліку на підприємстві;	23.10 - 24.10.2022	Волкова Д.	-
3	Перевірка стану обліку на підприємстві;	25.10 – 27.10.2023	Волкова Д.	-

Продовження табл. 3.2

4	Перевірка достовірності показників фінансової звітності	28.10 - 08.11.2023	Волкова Д.	-
5	Формування звіту про аудиторську перевірку	09.11 – 11.11.2023	Волкова Д.	

Таблиця 3.3 – Програма аудиту достовірності показників фінансової звітності

Організація, що перевіряється			ТОВ «Одесагрогаз»		
Період аудиту			01.01.2022-31.12.2022		
Керівник аудиторської перевірки			Волкова Д.		
Запланований аудиторський ризик			середній		
Запланована суттєвість			10,0 тис.грн.		
№	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Назва робочих документів аудитора	Основні методичні прийоми
1	Знайомство з бізнесом клієнта, укладання договору	20.10 – 22.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Огляд, спостереження, опитування, аналіз
2	Перевірка організацію бухгалтерського обліку на підприємстві	23.10 - 24.10.2023	Волкова Д.		Тестування, аналіз, опитування
2.1.	Дотримання порядку проведення інвентаризації	23.10 - 24.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
2.2.	Закріплення матеріальної відповідальності	23.10 - 24.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
2.3.	Аналіз форми організації бухгалтерського та податкового обліку	23.10 - 24.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
3	Перевірка стану обліку та звітності на підприємстві	25.10 – 27.10.2023	Волкова Д.		Тестування, аналіз, опитування
3.1.	Облікова політика	25.10 – 27.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
3.2.	Стан первинного обліку	25.10 – 27.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
3.3.	Схема обробки та передачі облікових даних (документообіг)	25.10 – 27.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
3.4.	Робочий план рахунків	25.10 – 26.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування

Продовження табл.3.3

3.5.	Перевірка правильності укладання та подання фінансової звітності	26.10 – 27.10.2023	Волкова Д.	Тести контролю Робочі записи	Тестування, аналіз, опитування
4	Перевірка достовірності показників фінансової звітності	28.10 - 08.11.2023	Волкова Д.		-
4.1.	Перевірка достовірності показників необоротних активів	28.10 - 29.10.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.2.	Перевірка достовірності показників запасів	30.10 – 31.10.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.3.	Перевірка достовірності показників грошових коштів	91.11 - 02.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.4.	Перевірка достовірності показників дебіторської заборгованості та інших активів	01.11 - 02.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.5.	Перевірка достовірності показників власного капіталу	02.11 - 03.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.6.	Перевірка достовірності показників довгострокових зобов’язань та забезпечень	03.11 - 04.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
4.7.	Перевірка достовірності показників поточних зобов’язань та забезпечень	05.11 - 06.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка Зустрічна перевірка
4.8	Перевірка достовірності показників доходів, витрат та фінансовий результатів	07.11 - 08.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи	Документальна перевірка
5	Встановлення суттєвості виявлених відхилень у фінансовій звітності. Формування звіту про аудиторську перевірку	09.11 – 11.11.2023	Волкова Д.	Копії документів підприємства Робочі записи Звіт аудитора	Узагальнення результатів
6	Укладання аудиторського висновку	12.11 – 15.11.2023	Волкова Д.	Аудиторський висновок Робочі записи	Узагальнення результатів -

Необхідність аудиторської перевірки фінансової звітності пов'язана з її публікацією. Такий порядок передбачений Законом України «Про аудит фінан-

сової звітності та аудиторську діяльність». У ньому, зокрема, вказується, що суб'єкти підприємницької діяльності, звітність яких оприлюднюється, повинні бути перевірені на предмет достовірності такої звітності і для підтвердження зобов'язані мати аудиторський висновок. Аудит фінансової звітності повинен підтвердити реальність інформації про активи і пасиви підприємства

Отже, аудит фінансової звітності сприяє виявленню хиб, попередженню банкрутства, визначенню перспектив розвитку виробництва в умовах конкурентної боротьби. Перелік ймовірних порушень, пов'язаних із укладанням фінансової звітності, наведений в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 - Перелік ймовірних порушень укладання форм річної фінансової звітності

Форма звітності	Інформаційний ресурс	Перелік ймовірних порушень
Баланс –	дозволяє отримати наочну і неупереджену уяву про майнове і фінансове становище підприємства в грошовій оцінці на визначену дату	) порушення правил розрахунків готівкою; 2) наявність фіктивних документів; 3) проведення неправомірних бухгалтерських записів; 4) заниження (завищення) оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань; 5) необґрунтоване списання активів та зобов'язань; 6) наявність прихованих нестач, крадіжок активів; 7)необґрунтовані виправлення в облікових регістрах за минулі періоди.
Звіт про фінансові результати	- надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу та є основою, на підставі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства	1) реалізація активів за цінами, що не відповідають ринковим; 2)необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат; 3)включення до складу доходів (витрат) майбутніх періоді доходів чи витрат діяльності звітного періоду; 4) некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат; 5) недостовірне визначення фінансових результатів і невірне складання звіту.
Звіт про рух грошових коштів	- надає можливість оцінити здатність підприємства генерувати майбутні грошові потоки, робити висновки щодо спроможності підприємства погашати свої зобов'язання	1) неправильне відображення інформації в звіті, внаслідок недостовірності даних балансу, звіту про фінансові результати та даних бухгалтерського обліку; 2) невірна класифікація грошових коштів від видів діяльності; 3) включення до звіту про рух грошових коштів негрошових операцій; 4) помилки, що виникають при арифметичних підрахунках; 5) помилки, недоліки та інші перекручення інформації (наприклад, шахрайство) у формах фінансової звітності, в т.ч. і в даному звіті.

Продовження табл. 3.4

Звіт про власний капітал	перевірка реальності інформації про зміни у складі власного капіталу клієнта протягом звітного періоду та перевірка звіту про власний капітал	1) здійснення діяльності без відповідних дозволів; 2) несвоєчасне внесення змін у реєстр акціонерів; 3) несвоєчасне внесення вкладів засновниками до капіталу підприємства або внесення активів, що непридатні до використання чи не мають практичної цінності для підприємства

Результати аудиторської перевірки відображаються у звіті аудитора та аудиторському висновку.

Аудиторський висновок = це офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора (аудиторської фірми), що складається у встановленому порядку за наслідками проведення аудиту і містить у собі висновок стосовно достовірності фінансової звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності

Аудиторський звіт містить відомості про стан обліку, внутрішнього контролю, достатність і достовірність фінансової звітності. У зв'язку з тим, що зміст аудиторського звіту залежить від конкретних обставин та наслідків перевірки, він складається за довільною формою. Аудиторський звіт складається тільки для замовника і може бути опублікований тільки за його дозволом.

Аудиторський звіт включає загальну (вступну), аналітичну і підсумкову частини, які укладаються на підставі МСА 700 «Аудит фінансової звітності».

Складовою аудиту фінансової звітності є фінансовий аналіз звітності, у процесі якого слід дати оцінку фінансової сталості й платоспроможності, зокрема розрахувати коефіцієнти і показники ліквідності й фінансової активності, що зроблено в наступному параграфі.

Отже, аудит фінансової звітності сприяє виявленню недоліків, попередженню банкрутства, визначенню перспектив розвитку виробництва в умовах жорсткої конкурентної боротьби.

Аудиторський висновок має вміщувати відомості про достовірність або недостовірність даних фінансової звітності підприємства, дотримання ним пра-

вил ведення бухгалтерського фінансового обліку, економічну оцінку його ліквідності, платоспроможності, дохідності.

Крім того, у висновку аудитора підкреслюється, що достовірність фінансової звітності підтверджується документами, які стосуються первинного фінансового обліку, грошовими документами, наявністю готівки, цінних паперів, товарно-матеріальних цінностей, необоротних активів (основних фондів) тощо.

Наприкінці висновку аудитор наголошує на позитивних і негативних сторонах діяльності підприємства, вказує на виявлені недоліки та порушення, викладає рекомендації щодо їх усунення, поліпшення фінансового стану.

3.2. Особливості проведення аудиту фінансової звітності

Методика аудиту фінансової звітності характеризується певним набором аудиторських процедур, здійснюваних у певній послідовності (табл. 3.4). Основними прийомами аудиту фінансової звітності слід визнати наступні: документальна перевірка, статистичне дослідження, анкетування, тестування, аудиторська вибірка, прийоми економіко-математичних методів, підрахунок, логічна перевірка. Прийом анкетування – це один із прийомів, за допомогою якого реалізується метод опитування. Він полягає в отриманні від керівника, головного бухгалтера та інших працівників підприємства та третіх осіб письмових відповідей на перелік сформульованих заздалегідь питань, які стосуються аудиторської перевірки, для отримання необхідних аудиторських доказів. Як правило, аудиторські фірми мають розроблені стандартні анкети для опитування певних посадових осіб підприємства клієнта. Прийом тестування – найпоширеніший в аудиторській практиці, особливо в зарубіжній. Існують два основні види тестування залежно від мети їх застосування: незалежні тести; тести на відповідність (тести контролю). Правила складання й заповнення аудиторських тестів такі: аудитори самі складають тести та відповідають на них; складання за принципом «від загального до конкретного», а відповіді на запитання тестів дають навпаки – від конкретного до загального; відповіді на питання тестів наводять у ствер-

джувальній чи заперечувальній формах («так» чи «ні») чи у вигляді спеціальних позначок або цифр, чи у вигляді посилань на інші аудиторські документи. Також до прийомів аудиту відносять підрахунок, експертизу, фактичний контроль та документальний контроль.

Таблиця 3.4 - Процедури аудиту фінансової звітності [77]

Основні форми фінансової звітності	Інформаційне завдання аудиту	Процедури аудиту фінансової звітності
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Достовірне відображення майнового та фінансового положення підприємства на звітну дату	1) перевірка реальності існування активів, зобов'язань та права власності на них; 2) перевірка правильності визнання та оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу; 3) оцінка стану збереження та ефективності використання активів; 4) перевірка правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій щодо активів, зобов'язань і власного капіталу; 5) перевірка правильності нарахування амортизації; 6) перевірка своєчасності проведення інвентаризації активів та зобов'язань; 7) перевірка достовірності відображення інформації щодо активів, зобов'язань та власного капіталу у балансі.
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Характеристика фінансових результатів діяльності підприємства за звітний і попередній періоди	1) перевірка визнання доходів і витрат звітного періоду; 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності; 3) перевірка відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат, порядок їх відображення у звіті про фінансові результати; 4) перевірка правильності визначення та відображення у звіті про фінансові результати податку на прибуток.
Звіт про рух грошових коштів	Інформація про рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	1) перевірка правильності і доцільності класифікації грошових коштів в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності; 2) перевірка правильності визначення чистого руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; 3) перевірка правильності підрахунку показника чистого руху грошових коштів за звітний період.
Звіт про власний капітал	Інформація про причини зміни у власному капіталі за поточний рік	1) перевірка законності оформлення установчих документів для здійснення підприємницької діяльності; 2) перевірка правомірності та законності внесення учасниками внесків до капіталу; 3) перевірка законності і своєчасності внесення змін в засновницькі документи та відображення таких змін в системі рахунків бухгалтерського обліку; 4) перевірка за правомірністю розподілу прибутку; 5) перевірка достовірності звіту про власний капітал.

В табл.3.4 наведено процедури аудиту фінансової звітності.

Джерелами інформації для проведення аудиту фінансової звітності є:

1. Нормативні та законодавчі акти, внутрішні регламенти підприємства.

2. Нормативні документи щодо регламентації аудиторської діяльності.

3. Фінансова звітність підприємства: Баланс (звіт про фінансовий стан); Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід); Звіт про рух грошових коштів; Звіт про власний капітал; Примітки до річної фінансової звітності; Інформація за сегментами.

4. Обліково-аналітична інформація підприємства:

1) розшифрування дебіторів і кредиторів;

2) розрахунок нормативу власних обігових коштів;

3) головна книга та оборотно-сальдова відомість;

4) статистична звітність;

5) податкова звітність;

6) регістри бухгалтерського фінансового обліку;

7) первинна документація.

Аналітична перевірка фінансової звітності

На самому початку аудиту фінансової звітності суб'єктів підприємницької діяльності встановлюється відповідність її чинним законодавчим та іншим нормативно-правовим актам (затвердженим положенням (стандартам), Положенню про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, Інструкції про порядок заповнення форм бухгалтерської звітності, затвердженої Мінфіном).

Аудитор перевіряє правильність і своєчасність складання балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух коштів, звіту про власний капітал. Однак насамперед слід встановити відповідність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам із рахунків синтетичного обліку у головній книзі, оборотній відомості за синтетичними рахунками і балансу.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» кожна звітні дані повинні бути підтверджені матеріалами

інвентаризації [1]. Кожна стаття балансу має бути проінвентаризована і підтверджена актами звірки, довідками. Таким чином, аудит фінансової звітності має підтвердити реальність інформації про активи і пасиви підприємства.

Показники фінансової звітності підлягають співставленню з показниками інших звітних періодів, інших форм звітності та інших аналогічних підприємств. При цьому аудитору слід здійснити такі процедури:

- ознайомитися з принципами, прийомами і методами бухгалтерського фінансового обліку і способами їх застосування;

- простежити, яким чином клієнт збирає інформацію для включення у фінансовий звіт;

- упевнитися, що фінансові звіти складені відповідно до загальноприйнятих принципів ведення бухгалтерського фінансового обліку;

- з'ясувати, який існує зв'язок між сальдо рахунків і який вплив на результати мають відхилення

Документальна перевірка достовірності показників фінансової звітів

Під час аудиту правильності оцінки статей бухгалтерського балансу і фінансової звітності слід встановити:

- обґрунтованість довгострокових фінансових інвестицій, відстрочених податкових активів та інших необоротних активів;

- правильність оцінки незавершеного будівництва, виробничих запасів, готової продукції, товарів;

- реальність відображення у балансі основних засобів і нематеріальних активів;

- достовірність відображення в обліку заборгованості покупців і замовників за відвантажену продукцію, яка забезпечена векселями і за виданими авансами у рахунок наступних платежів та сум нарахованих дивідендів, процентів, роялті, що підлягають надходженню;

- правильність сум статутного капіталу, пайового капіталу, додаткового вкладеного капіталу, резервного капіталу, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) та вилученого капіталу;

- взаємну погодженість показників фінансової звітності.

Перевірка правильності складання балансу базується на таких основних моментах:

1. Дані статей балансу на початок періоду повинні відповідати даним балансу на кінець попереднього періоду. При зміні вступного балансу на початок року у порівнянні зі звітними даними за попередній рік повинні бути надані відповідні пояснення;

2. Дані статей балансу на кінець звітного періоду повинні бути обґрунтовані результатами інвентаризації;

3. Суми статей балансу за розрахунками із фінансовими, податковими органами, установами банків повинні бути звірені з ними і бути тотожними;

4. Дані кінцевого балансу повинні відповідати оборотам і залишкам на рахунках Головної книги чи іншого аналогічного реєстру бухгалтерського обліку на кінець звітного року;

5. Дані балансів на початок і кінець року мають бути зіставленими. Будь-які розбіжності в методології формування однієї і тієї ж статті вступного і підсумкового балансів повинні бути пояснені.

Перевірка включає:

1) Перевірку правильності відображення в балансі нематеріальних активів і основних засобів включає два основних моменти:

1. Необхідно впевнитись у тому, що відповідні активи підприємства, внесені до складу нематеріальних активів і основних засобів дійсно в наявності;

2. Необхідно впевнитись в доцільності вибору методології відображення господарських операцій та оцінки майна клієнта:

а) поділ основних засобів та нематеріальних активів на групи . за якими ведеться бухгалтерський облік;

б) вибір методу амортизації об’єктів основних засобів та нематеріальних активів;

в) вибір методом амортизації об’єктів основних засобів та нематеріальних активів;

3. Необхідно перевірити правильність обліку придбання, зносу і вибуття нематеріальних активів і основних засобів.

Наявність основних засобів перевіряється на підставі інвентаризаційних карток, інвентаризаційних описів і фактичної наявності.

Правильність нарахування зносу перевіряється вибірково шляхом складання розрахунку за 1 - 4 квартали.

2) Перевірку правильності відображення в балансі фінансових інвестицій

До фінансових інвестицій належать інвестиції підприємства в державні цінні папери (облігації та інші боргові зобов’язання), цінні папери і статутні капітали інших підприємств, а також надання підприємствам позик.

У балансі їх відображають відповідно за статтями «Довгострокові фінансові інвестиції» і «Поточні фінансові інвестиції».

При перевірці правильності відображення в балансі фінансових вкладень перевіряють наявність цінних паперів. Їх вартість, власника та відповідність усіх реквізитів. При перевірці балансових даних аудитор може прийняти рішення щодо більш глибокої перевірки питань.

3) Перевірку правильності відображення в балансі запасів.

При перевірці відповідності фактичної наявності виробничих запасів. А також запасів малоцінних і швидкозношуваних предметів і готової продукції обліковим даним необхідно: звернутися до даних річної інвентаризації; вибрати групи запасів, щодо яких слід провести суцільну перевірку окремих запасів (наприклад, найбільш цінні чи дефіцитні) в місцях зберігання, та визначити групи для вибіркової перевірки. Важливо звернути увагу на дотримання порядку зберігання матеріальних цінностей на складах, відповідність місць зберігання умовами збереження окремих видів

запасів, наявність договорів із матеріально відповідальними особами. Після цього слід перевірити оцінку та рух запасів.

4) Перевірку правильності відображення в балансі незавершеного виробництва.

По статті «Незавершене виробництво» в балансі повинні відображатися залишки коштів на кінець звітного періоду на рахунку 23 «Виробництво». При перевірці сум незавершеного виробництва слід керуватися методологією відображення господарських операцій та оцінки майна . обраних клієнтом та нормативно закріплених наказом про облікову політику на підприємстві.

По незавершеному виробництву також необхідно перевірити, чи відповідають фактичні залишки даним, вказаним у балансі. Для цього, по – перше, слід впевнитися, що дані обліку підтверджуються результатами інвентаризації незавершеного виробництва та що залишки незавершеного виробництва правильно оцінені.

Велике значення має контроль реальності оцінки залишків незавершеного виробництва на кінець кожного місяця, оскільки від обґрунтування розподілу витрат між річною продукцією і незавершеним виробництвом залежить достовірність облікових і звітних даних про собівартість продукції і фінансові результати. Вихідною інформацією для перевірки складу й оцінки незавершеного виробництва за калькуляційними статтями витрат служать показники зведеного рахунка собівартості виготовленої продукції. Наведені дані про собівартість незавершеного виробництва на кінець місяця порівнюють з підсумковими показниками відомостей зведеного обліку виробничих витрат за окремими видами (однорідними групами) продукції, витрат і калькуляційними групами матеріалів. Такий облік на великих і середніх підприємствах зазвичай ведуть в оборотних відомостях по окремих цехах. А на великих підприємствах - по підприємству в цілому. Залишки незавершеного виробництва на підприємствах з одиничним (індивідуальним) характером виробництва оцінюють за фактичними виробни-

чими витратами. Але в галузях промисловості з серійним і масовим характером виробництва для спрощення калькуляційних розрахунків незавершене виробництво можна оцінювати за діючою нормативною (плановою) виробничою собівартістю. Тоді всі відхилення від норм виробничих витрат списуються на собівартість готової продукції.

Контролюючи оцінку незавершеного виробництва на підприємствах харчової промисловості з коротким циклом технологічного процесу, необхідно пам'ятати , що деякі галузеві рекомендації з планування, обліку і калькулювання продукції передбачають залишки незавершеного виробництва тільки в основних прямих витратах.

5) Перевірку правильності відображення в балансі готової продукції

По балансовій статті «Готова продукція» відображаються залишки готових виробів, які знаходяться на складі та обліковуються на рахунку 26 «Готова продукція». При перевірці необхідно впевнитися, що продукція, яка обліковується на рахунку 26, повністю укомплектована, пройшла випробування та приймання, здана на склад за накладною.

Залежно від прийнятої облікової політики залишки готової продукції в поточному обліку можуть оцінюватися за фактичною собівартістю і за обліковими цінами (нормативно або плановою собівартістю) з обліком відхилень фактичної собівартості від облікових цін на окремому аналітичному рахунку та за іншими методами оцінки. В останньому випадку для доведення її оцінки в балансі до фактичної виробничої собівартості ці відхилення додаються (зі знаком «плюс» чи мінус») до залишків продукції. При виконанні одиничних замовлень і робіт може застосовуватись оцінка за вільними відпускними цінами і тарифами, збільшеними на суму податку на додану вартість. При цьому сума податку повинна враховуватись окремо.

6) Перевірку правильності відображення в балансі грошових коштів та дебіторської заборгованості.

При перевірці правильності відображення в балансі грошових коштів не слід обмежуватися лише порівнянням їх залишку у Головній книзі з балансовими даними. По поточних рахунках в обслуговуючому банку слід взяти підтвердження цих залишків, по касі - залишки звірити з даними інвентаризації. Необхідно провести хоча б вибіркову перевірку правильності ведення касових операцій та по поточному рахунку (не менш як 3 – 4 місяці) із залученням всіх необхідних облікових регістрів і первинних документів. Це дасть змогу також зробити певні висновки щодо правильності ведення бухгалтерського обліку на підприємстві й визначити коло тих операцій (і рахунків), перевірці яких необхідно приділити особливу увагу. При перевірці залишку по статті «Грошові кошти в національній валюті» звернути увагу на рахунок 33 «Інші кошти» та впевнитись у наявності грошових документів, встановити, для яких потреб призначені квитки. Путівки та інші документи, визначити, за рахунок яких коштів вони були оплачені.

Слід пам’ятати, що перед складанням бухгалтерського балансу проходить переоцінка всіх грошових статей бухгалтерського обліку, виражених в іноземних валютах.

Під час аудиту показників фінансової звітності аудитори мають виявляти нереальну дебіторську заборгованість. При цьому особливу увагу слід зосередити на контролі позовної давності заборгованості, що рахується на балансі як реальна, а фактично термін її стягнення через суд чи арбітраж адміністрацією підприємства пропущено і вона підлягає списанню на збитки. У такому випадку аудитор зобов'язаний встановити причини утворення нереальної дебіторської заборгованості, місце її виникнення та відповідальних осіб.

7) Перевірку достовірності відображення в балансі поточних зобов’язань

При перевірці залишків по рахункам поточних зобов’язань слід звернути увагу на заборгованість підприємств із депонованої плати, встановити

терміни невиплати заробітної плати, причин несвоєчасності отримання заробітної плати.

По статтях зобов'язання по розрахунках із бюджетом відображається сума заборгованості перед бюджетом на звітну дату. Ці дані повинні бути підтверджені залишками у відповідних податкових документах.

Для контролю за достовірністю даних по статтях розрахунків використовуються, якщо можливо, результати взаємної звірки розрахунків із різними кредиторами.

При відображенні даних по розрахунках із постачальниками і підрядчиками та іншими підприємствами слід враховувати терміни позовної давності, які діють на території України. Аудитор також встановлює несвоєчасно погашену кредиторську заборгованість (кредити і позики, не погашені в строк; за товари, роботи і послуги, не сплачені в строк; поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом, з оплати праці тощо).

8) Перевірку правильності відображення в балансі власного капіталу

Власний капітал складається зі статутного капіталу (рахунок), пайового капіталу (рахунок 41), додатково вкладеного капіталу та іншого додаткового капіталу (рахунок 42), резервного капіталу (рахунок 43), нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) (рахунок 44), неоплаченого капіталу (рахунок 46), вилученого капіталу (рахунок 45). Статутний капітал являє собою об'єднання вкладів власників підприємств (учасників, засновників) у його майно в грошовому виразі в розмірах, визначених статутними документами. Тому передусім перевіряється відповідність розміру статутного капіталу підприємства відображеного по статті «Статутний капітал» пасиву балансу, даним статутних документів. Протягом звітного року розмір статутного капіталу в акціонерних товариствах має залишатися незмінним, а збільшення чи зменшення розміру статутного капіталу може бути проведено лише за результатами розгляду висновків діяльності підприємства за звітний рік і після внесення відповідних змін до засновницьких документів.

Статутний капітал акціонерного товариства може бути збільшений шляхом випуску нових акцій чи збільшення номінальної вартості раніше випущених акцій, а також шляхом приєднання до статутного капіталу частки нерозподіленого прибутку. Зменшення статутного капіталу проводиться у випадку анулювання частини акцій чи зменшення номінальної вартості акцій. Випуск акцій для покриття збитків підприємства заборонений.

Аналогічно перевіряються всі інші статті балансу.

9) Перевірку показників Звіту про фінансові результати

У процесі підтвердження достовірності інформації звіту з фінансових результатів, який перевіряє аудитор, може виникнути три ситуації, коли:

- інформація, показана у звіті відображає реальний результат фінансово - господарської діяльності;

- інформація у звіті викривлена без наміру, тобто через помилки в обліку, неправильне тлумачення законів, неправильну інтерпретацію господарських фактів та з інших причин;

- інформація у звіті викривлена через неправильне її відображення працівниками підприємства з умисним наміром, тобто шляхом застосування дій, спеціально підготовлених для викривлення певної інформації.

Важливою якісною характеристикою інформації звітності про фінансові результати є повнота інформації, яка в Україні найчастіше стає причиною викривлення цієї звітності. Так, за даними числених публікацій та експертних опитувань, питома вага господарських операцій, здійснених у тіньовому секторі економіки, становить від 40 до 55 % за оцінкою різних фахівців.

Якщо мова йде про викривлення показників із фінансових результатів, то слід визначити його мету - це заниження базових показників звітності, на основі яких визначається балансовий прибуток, чи їх завищення. У зв’язку з тим, що показники звітності з фінансових результатів пов’язані з

податковою звітністю, мета заниження таких показників полягає в ухиленні від сплати податків.

В процесі аудиту може проводитись оцінювання фінансового стану підприємства, яке здійснюється за даними фінансової звітності (балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал).

Одночасно аудитор з'ясовує, чи спроможне підприємство виконувати свої обов'язки перед бюджетом, кредитними та іншими органами.

Для цього додатково слід перевірити:

- правильність реєстрації підприємства в органах державної податкової адміністрації;

- наявність документа на право здійснення окремих видів діяльності, статуту, установчих документів, відкритого рахунка в банку;

- структуру активів і пасивів балансу на звітну дату;

- структуру власного капіталу;

- забезпечення підприємства власними обіговими коштами;

- повноту і своєчасність сплати податків і платежів;

- фінансову сталість, платоспроможність тощо.

3.3. Оцінка фінансового стану підприємства в процесі аудиту фінансової звітності

В процесі аудиторської перевірки доцільно проводити оцінку показників фінансового стану підприємства та результатів його фінансово-економічної діяльності.

У кваліфікаційній роботі проведено оцінку фінансового стану підприємства з використанням методичних підходів, використаних у роботах таких сучасних науковців як Антонюк О.П. [37; 38], Буряк П.Ю. [39], Власик Н.І. [40], Грабовецький Б.Є. [41], Волкова Н.А. [42], Кіндрацька Л.М. [43], Румянцев М.В. [44], Лучко М.Р. [45], Мец В.О. [46], Поддєрьогін [47], А.М. Сарапіна О.А.

[48], Серединська В.М. [49], Тринька Л. Я. [50], Цал-Цалко Ю.С. [51], Черниш С.С. [52] та інших. Для оцінки якості системи обліково-аналітичного забезпечення контролю фінансових результатів підприємства під час аудиту фінансових результатів аудитор може проводити діагностику (аналіз) фінансового стану та фінансових результатів діяльності за такими напрямками:

- поглиблений аналіз динаміки валюти балансу;
- аналіз фінансової стійкості підприємства;
- аналіз ліквідності підприємства та його платоспроможності;
- аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів;
-аналіз рентабельності;
-аналіз ймовірності банкрутства.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід**)**» за допомогою табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий доход від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	76 617,4	79 966,9	1,04
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	897,9	858,8	0,96
3. Валюта балансу, тис. грн.: - на початок року	43 152,2	66 833,7	1,55
- на кінець року	66 833,7	43 765,8	0,66
4. Середнє річне значення валюти балансу, тис. грн.	54 993,0	55 299,8	1,01

**Розраховано за даними підприємства*

Розрахунки з таблиці 3.5 показують, що збільшення середньорічного значення валюти балансу в 1,01 рази супроводжувалось збільшенням чистого

доходу в 1,04 рази та зменшення фінансового результату до оподаткування в 0,96 разів, що свідчить про розширення підприємством своєї діяльності та ефективне вкладення грошових коштів у формування активів підприємства в звітному році порівняно з попереднім. Тобто, зміни у валюті балансу можна охарактеризувати як позитивні.

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства здійснюють за допомогою даних форми №1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)».

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Аналіз фінансової стійкості підприємства.

за частковими показникам*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього Року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (незалежності) ($К_{авт}$)	1495 / 1900	0,01	0,02	0,03	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів ($К_{ф}$)	1595+1695+ +1700 / 1495	91,02	82,16	36,81	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів ($ОК_{вл}$)	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	-2691,8	-5828,1	-9018,6	зменшення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($К_{ман}$)	1495 – 1095 / 1495 / 1195+1200	-5,61	-7,30	-7,81	більше 0,1

**Розраховано за даними підприємства*

Як видно з табл. 3.6, коефіцієнт автономії впродовж двох років не покращився, що свідчить про погіршення стабільності і фінансової залежності підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення залучених та

власних коштів, як і попередній показник, на кінець звітного року погіршився і показує, що підприємство на початок попереднього року на 1 грн. власних коштів залучало 5,61 грн. залучених коштів, на кінець попереднього року - 7,30 грн., на кінець звітного року – 7,81 грн.

Підприємство не має власного оборотного капіталу, величина якого на кінець звітного року зменшується, що негативно характеризує діяльність підприємства. Таким чином, аналіз показників фінансової стабільності підприємства дозволяє зробити висновок про неефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову нестабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітного року*

Показники активу балансу	Сума, тис.грн.		Показники пасиву балансу	Сума, тис. грн.		Платіжний результат, тис. грн.	
	на початок року	на кінець року		на початок року	на кінець року	на початок року	на кінець року
A_1 – Найбільш ліквідні активи (1160+1165)	258	265	$П_1$ – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660 +1690+1700)	66035	42611	65777	42346
A_2 –Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	42322	22886	$П_2$ – Короткострокові пасиви (1600+1610)	-	-	-42322	-22886
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	17627	10441	$Пз$ – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	-	-	-17627	-10441
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	6 627	10 174	$П_4$ - Постійні пасиви (1495+1665 +1525+1526)	799	1 155	-5828	-9019
Баланс	66834	43766	*Баланс*	66834	43766	-	-

**Розраховано за даними підприємства*

З табл. 3.7 видно, що впродовж двох років (на початок та на кінець звітного року) виконується наступна нерівність: А1<П1, А2>П2, А3>П3, А4>П4 . Таким чином , Баланс підприємства в продовж двох років не є абсолютно ліквідним, тому що не виконується перша нерівність.

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 3.8.

Таблиця 3.8 – Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками *

Коефіцієнти ліквідності підприємства	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Норма	Розрахункові значення			Відхилення
			На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200 / 1695	= 2,0	0,94	0,91	0,79	-0,15
Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200--1100-1110 / 1695	1,0	0,57	0,65	0,54	-0,03
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165 / 1695	> 0,2 [0,25... 0,35]	0,02	0,004	0,006	-0,014

**Розраховано за даними підприємства*

З табл. 3.8 видно, що коефіцієнт покриття не знаходиться в межах норми, коефіцієнт швидкої ліквідності також не знаходиться в межах норми, що негативно характеризує діяльність підприємства і свідчить про те, що підприємство не здатне покрити свої термінові зобов'язання, і негативним є невідповідність нормативному значенню коефіцієнта абсолютної ліквідності. Тобто, підприємству необхідно застосовувати заходи, щодо підвищення цього показника.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за допомогою даних форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід**)**» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 3.9.

З табл. 3.9 видно, що фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування в звітному році порівняно з попереднім зменшився на 314,4 тис. грн., або на 31,07%. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового результату (зростання збитків) від іншої операційної діяльності на 179,2 тис. грн., або на 38,0 %.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу, динаміки та структури фінансових результатів діяльності підприємства*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фінансовий результат від реалізації продукції	2000-2050-2130-2150	5620,4	X	7363,7	X	1743,3	31,0
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	-4722,5	X	-6514,5	X	-179,2	-38,0
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	-	x	-	x	-	-
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – –2250 –2255	-	-	-	-	-	-
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	-	-	9,6	1,1	9,6	100,0
6. Фінансові результати від звичайної діяльності	2290 (2295)	897,9	100,0	858,8	-210,7	-314,4	-31,07

**Розраховано за даними підприємства*

Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування в попередньому році формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції та збитку від іншої операційної діяльності. В звітному році цей показник формувався за рахунок прибутку від реалізації продукції, збитку від іншої операційної діяльності, прибутку від іншої діяльності.

Аналіз формування та динаміки фінансового результату від основної операційної діяльності (реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)) проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід**)**» за допомогою табл. 3.10..

Таблиця 3.10 – Аналіз формування та динаміки фінансових результатів підприємства від основної операційної діяльності *

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом Рядка	Попередній рік, тис. грн.	Звітний рік, тис. грн.	Відхилення	
				тис. грн.	%
1. Чистий доход від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	76 617,4	79 966,9	3349,5	4,4
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	70 997,0	72 603,2	1606,2	2,3
3. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	4014,2	8969,9	4955,7	1,23р

**Розраховано за даними підприємства*

З табл. 3.10 видно, що фінансовий результат від основної операційної діяльності в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 4955,7тис. грн., або на 123 %. Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) більшими темпами, а саме на 4,4 %, ніж витрат.

Аналіз формування чистого прибутку підприємства проводиться на підставі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід**)**» за допомогою табл. 3.11.

Показники табл. 3.11 вказують на те, шо, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 17,4тис. грн., або на 2,5 %. Це відбулось за рахунок зменшення фінансового результату від звичайної діяльності до оподаткування на -39,1 тис. грн. або на 4,4 %, з одночасним зменшенням суми податку на прибуток на 21,7 тис. грн.

Таблиця 3.11 - Аналіз формування чистого прибутку*

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік	Звітній рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2290 (2295)	897,9	858,8	-39,1	-4,4
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис. грн.	2300	174,2	152,5	-21,7	-14,3
3. Чистий прибуток, тис. грн.	2290 (2295)––2300	723,7	706,3	-17,4	-2,5

**Розраховано за даними підприємства*

Аналіз рентабельності виробництва здійснюють за даними форм №1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід**)**» за допомогою табл. 3.12.

Таблиця 3.12 - Аналіз рентабельності виробництва*

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат від звичайної діяльності, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	897,9	858,8	-39,1
2. Середня річна вартість основних засобів, тис. грн.	форма№1 р.1011*	5620,1	10013,6	4393,5
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис. грн.	форма№1 р.1195*	50093,7	46899,4	-3194,3
4. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	1,6	1,5	-0,1

**Розраховано за даними підприємства*

З табл. 3.12 видно, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва зменшилась на 0,1 п. Це відбулось за рахунок зміни наступних факторів :

- зменшення прибутку від звичайної діяльності до оподаткування на 39,1 тис. грн. вплинуло на зменшення рентабельності;
- середньорічна вартість ОЗ не виросла на 4393,5 тис. грн.;
- зменшення середньорічної вартості оборотних коштів на 3194,3 тис. грн. також не змінило рентабельність виробництва.

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс **(**Звіт про фінансовий стан)» та № 2«Звіт про фінансові

результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за двох факторною моделлю Альтмана здійснюється за допомогою формули 1.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot К_{пл} + 0579 \cdot \frac{ПК}{П} \quad (1)$$

де Z – показник ймовірності банкрутства

$К_{пл}$ – коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)

ПК – позиковий капітал (ф. №1, 1595+1695+1700)

П – сума пасивів (ф. №1, р. 1900)

Якщо Z >0, констатується високий рівень банкрутства, при Z<0 – низький.

$Z_{попер.} = -0,3877 - 1,0736*0,91+0,579*(66034,8/66833,7) = 0,7926$

$Z_{звітн.} = -0,3877 - 1,0736*0,79+0,579*(42610,6/43765,8) = -0,6721$

За допомогою формули (1) визначили рівень Z-показника в звітному та попередньому роках та оцінили тенденцію його зміни в звітному році порівняно з попереднім.

Показники оцінки ймовірності банкрутства за двох факторною моделлю Альтмана свідчать, що існувала загроза банкрутства підприємства у попередньому році (Z >0). В звітному році спостерігається низький рівень банкрутства.

Висновки до третього розділу

Підвищення ролі аудиту в розвитку бухгалтерського обліку та звітності вимагає посилення його дієвості. У зв'язку з цим необхідно виділити основні передумови забезпечення дієвості аудиту фінансової звітності:

– якісні стандарти аудиторської діяльності відповідають міжнародним стандартам аудиту (МСА);

– чіткі правила незалежності аудиторських організацій та аудиторів; – єдині кваліфікаційні вимоги до аудиторів незалежно від того, в якій галузі та сфері економіки вони ведуть діяльність;

– високий кваліфікаційний рівень (у тому числі в області МСФЗ) аудиторів, який забезпечувався б системою атестації та підвищення кваліфікації;

– контроль якості роботи аудиторських організацій та аудиторів передусім із боку професійних громадських об'єднань; – ефективна система державно-громадського нагляду за аудиторськими організаціями й аудиторами [79].

Аудит фінансової звітності є ключовим аспектом аудиторської перевірки, який виконує надзвичайно важливу функцію щодо підтвердження достовірності та неупередженості поданої користувачам інформації, що допомагає їм у прийняті правильних рішень. Цим забезпечується суттєве зменшення ризиків, пов’язаних із прийняттям управлінських рішень, підвищується довіра до підприємства з боку партнерів та утверджується його позитивний імідж, спрощуються процес налагодження нових контактів. У комплексі перелічені переваги сприяють успішному розвитку підприємства. Раціональне та ефективне вирішення порушених проблемних питань дасть змогу значно розширити сферу дії аудиту в бік прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень. Велике значення надається ризикам, які виникають як в аудиторській, так і в підприємницькій діяльності. У зв'язку з цим в аудиті з'являється нова орієнтація на «концепцію управління ризиками підприємства, яка набуває все більш об'ємні аспекти.

За результатами аудиту зроблено умовно-позитивний висновок про фінансову звітність ТОВ «Одесагрогаз» та запропоновано використання набору процедур аудиту фінансової звітності для виявлення ймовірних порушень формування звітних показників.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В умовах ринкових відносин, з розвитком різних форм власності, розширення кола користувачів бухгалтерської інформації, все більшого значення набуває фінансова звітність.

Крім того, звітність підприємства служить джерелом інформації не тільки зовнішніх, але й внутрішніх користувачів. За даними звітності може бути зроблено детальний аналіз показників фінансової стану і платоспроможності підприємства, його майнового стану, дана оцінка ефективності використання фінансових і матеріальних ресурсів.

Саме дослідженню проблем організації і методики облікового забезпечення, аналізу та аудиту фінансової звітності і присвячена дана кваліфікаційна робота, яка виконана відповідно до вимог Методичних вказівок до виконання кваліфікаційної роботи магістрів[80].

В процесі роботи над темою кваліфікаційної роботи були вивчені теоретичні аспекти формування показників фінансової звітності, розглянуто призначення та склад фінансової звітності підприємства, та дана характеристика кожної форми звітності, розглянуто особливості аналізу та аудиту фінансової звітності.

В ході роботи були розглянуті основні методи і прийоми аналізу фінансової звітності і проведено аналіз результатів діяльності та загального фінансового стану підприємства на основі річної звітності.

Показники розраховувались в динаміці (темп росту) і на основі обчислення абсолютних і відносних відхилень.

Щодо вдосконалення облікового забезпечення, налізу та аудиту фінансової звітності запропоновано:

1. З метою укладання форм річної звітів за вимогами міжнародних стандартів використовувати загальну послідовність трансформації фінансової звітності, представлену в даній роботі.

2. З метою забезпечення своєчасності та достовірності звітної інформації розробити схему документообігу з формування фінансової звітності.

5. З метою спрощення порядку збору інформації для укладання фінансової звітності в системі обліку відкрити субрахунки до рахунку 36, 377 за термінами погашення заборгованості.

4.Для забезпечення на підприємстві наукової організації праці застосувати на підприємстві заходи профілактики і моніторингу здорового способу життя робітників облікового персоналу. Актуальним також є заходи підвищення кваліфікації обліковців.

5.За результатами аудиту зроблено умовно-позитивний висновок про фінансову звітність ТОВ «Одесагрогаз» та запропоновано використання набору процедур аудиту фінансової звітності для виявлення ймовірних порушень формування звітних показників.

Сподіваємося, що запропоновані заходи будуть корисними для підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України N 996-XIV від 16 липня 1999 р. станом на 03 липня 2018р. / Верховна Рада України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 05.11.2023).

1. Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні. Закон від 30.10.1996 № 448/96-ВР. [Електронний ресурс]. URL::www.zakon4.rada.gov.ua (дата звернення: 05.11.2023).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 7 лютого 2013 р. № 73. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13. (дата звернення: 05.11.2023).

3.Фінансовий облік: практикум; навчальний посібник / за ред.. П.И. Атамаса. К.: Центр учб.л-ри, 2013. 444 с.

4. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; Житомир. ПП «Рута», 2012. 832 с.

5. Звітність підприємства [текст] : підручник. / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. К. : «Центр учбової літератури», 2015. 570 с.

6. Звітність підприємств: Навч. посібн. / За ред. проф. Вериги Ю.Н. К.: ЦНЛ, 2010. 656 с.

7. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / Під ред. С.Ф. Голова. Дніпропетровськ: ТОВ «БалансК-луб», 2010. 832 с.

8.Горицкая Н.Г. Новая финансовая отчетность: Бухгалтерский учет и финансовая отчетность на основе Положений (стандартов) бухгалтерского учета /; К.:Техніка, 2013. 136 с.

9. Фінансовий аналіз та звітність : навчальний посібник / Б. Є. Грабовецький, І. В. Шварц. Вінниця : ВНТУ, 2011. 281 с.

10. Давидов Г.М., Шалімова Н.С. Звітність підприємств: навч. посіб. / К: Знання, 2012. 623 с.

11. Завгородний, В.П. Бухгалтерский учет в Украине (с использ. нац. стандартов) Учеб. пособие для студентов вузов. К.: А.С.К., 2011. 848 с.

12. Фінансовий облік: підручник / З.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, н.я. Микитюк та ін.. К.: Кондор, 2013. 551с.

13. Коблянська О.І. Фінансовий облік: Навчальний посібник. К.: Знання, 2009 р. 270 с.

14. Кужельний М.В., Калюга Є.В., Калюга О.В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання. К.: Ельга,. Ніка-Центр, 2011. 240 с.

15. Лень В.С., Гливенко В.В., Бочок М.П. Звітність підприємств: Підручник.: К: Знання-Прес., 2013. 474 с.

16. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Тернопіль : Екон. думка ТНЕУ, 2016. 360 с.

17. Орлов М.С., Хома С.В. Фінансовий облік: навч. посібник / за ред. В.К. Орлова. К.: Центр учб.л-ри, 2010. 510 с.

18. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / за ред.. М.Ф. Огійчука. К.:Алерта, 2011. 561 с.

19. Зоріна В.Н., Осадча Т.С., Зорін Г.Г. Фінансова звітність підприємств Навч. посібн. К: ЦНЛ, 2012. 200 с.

20. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / В. П. Пантелеєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеєва. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

21. Звітність підприємств: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / М.А. Проданчук та ін; за ред. акад. М.Я. Дем'яненка; Буковин. держ. фін. акад. Чернівці: [б. в.], 2011. 380 с.

22. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2008. – 628 с.

23. Кім Г., Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: Первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник. К.: ЦНЛ, 2013. 440с.

24. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н.М. Ткаченко; К.: Алетра, 2013. 982 с.

25. Бухгалтерський облік та оподаткування: Навч. посібн. / за ред. Р.Л. Хомяка, В.І. Лемішовського. Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2011. 1220с.

26. Чижевська Л.В., Пархоменко В.М., Кривошей М.М. Звітність підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів 7. 050106 «Облік і аудит» / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2013. 436с.

27. Фінансовий облік-2: навч. посібник / С.Ю. Шара, О.О.Бідюк. Н.В. Гуріна та ін. К.:Центр учб.л-ри, 2012. 398 с.

28. Давиденко Н.М., Фінансовий менеджмент: Підручник. К.: ТОВ «Радуга», 2012. 516 с.

29. Шеверя Я.В. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень // Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидат економічних наук. ЖДТУ. Житомир, 2011.

30. Левицька С.О., Звітність підприємств: Навч. посібник. Рівне: НУВГП, 2008. 315с.

31. Хомин П.В. Облікове забезпечення звітності про фінансові результати має бути методологічно обґрунтованим // Бухгалтерський облік і аудит. 2004, № 6. С. 9-15.

32. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності», які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433.URL:http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article;jsessionid=92559BC2E3DEEB70D11E62DC. (дата звернення: 05.11.2023).

33. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності / Міністерство фінансів України. Лист від 29 липня 2003 року № 04230-04108. URL: https://law.dt-kt.com/lyst-ministerstva-finansiv-ukrayiny/ (дата звернення: 05.11.2023).

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39. URL: zakon.rada.gov.ua/go/z0161-00. (дата звернення: 05.11.2023).

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи та групи вибуття», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07 листопада 2003 року N 617. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03. (дата звернення: 05.11.2023).

36. Про Примітки до річної фінансової звітності / Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 2000 року №302 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00. (дата звернення: 05.11.2023).

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» , затверджене наказом Міністерства фінансів України від 19 травня 2005 року N 412 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05. (дата звернення: 05.11.2023).

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 14 «Звітна фінансова інформація за сегментами» , виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0487-00. (дата звернення: 05.11.2023).

39. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності. , затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2012 року № 1524. URL: https://zakon.help/article/metodichni-rekomendacii-z-perevirki-porivnyannosti/ (дата звернення: 05.11.2023).

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 628 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13. (дата звернення: 05.11.2023).

41. Кучер С.В., Грибинюк Н.С.Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 14, 2016. С. 952-956.

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджено Міністерством фінансів України N 91 від 26 квітня 2000 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00. (дата звернення: 05.11.2023).

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджено Міністерством фінансів України N 163 від 07 липня 1999 року. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99. (дата звернення: 05.11.2023).

44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_045. (дата звернення: 05.11.2023).

45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_046. (дата звернення: 05.11.2023).

46. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006. (дата звернення: 05.11.2023).

47. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2013 року. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065. (дата звернення: 05.11.2023).

48. Міжнародний стандарт фінансової звітності 11 «Спільна діяльність», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2013 року. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_066. (дата звернення: 05.11.2023).

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Затверджене наказом Міністерства фінансів

України від 28 травня 1999 року № 137. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99. (дата звернення: 05.11.2023).

50. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 1 «Подання фінансової звітності» , виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 р. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013. (дата звернення: 05.11.2023).

51. Голов С.Ф., Костюченко В.М., Кулага О М.; Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами: метод. посіб. / Федер. проф. бухгалтерів і аудиторів України. – 4-те вид. К. : ФПБАУ, 2013. 267 с.

52. Веріга Г., Савро А. Проблемні аспекти трансформації фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ // Бухгалтерський облік і аудит. 2010. № 9. С. 23 – 24.

53. Діділовський О.М. Проблеми та перспективи застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. № 1 (19). С. 142 – 146.

54. Жук В.М. Реформування бухгалтерського обліку та звітності: стан та перспективи // Облік і фінанси АПК. 2008. № 3. С. 4 – 14.

55. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 26 червня 2013 року про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов’язані звіти деяких видів підприємств, що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради і припиняє дію Директиви Ради 78/660/ЄЕС URL:http://www.apu.com.ua/event/771-direktiva2013-34evropejskogo-parlamentu-ta-radi-vid-26-kvitnya2014-r-neofitsijnij-pereklad. (дата звернення: 05.11.2023).

56. Антонюк О. П., Ступницька Т. М., Купріна Н. М. Економічний аналіз (практикум) : навчальний посібник. Львів : «Магнолія – 2006», 2013. 320 с.

57.Економічний аналіз і моделювання господарської діяльності підприємства: навч. посіб. для студентів ВНЗ / М. В. Румянцев та ін. Донецьк: Ноулідж, Донец. від-ня, 2014. 297 с.

58. Економічний аналіз у схемах і таблицях: посібник / за заг. ред. проф. Л.М. Кіндрацької. К.: КНЕУ, 2010. 260 с.

59. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз: підручник. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 536 с

60. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств: підручник. К.: КНЕУ, 2012. 571 с.

61. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Буряк П.Ю., Васьківська К.В., Ясіновська І.Ф., Пасінович І.І]. Л. : Вид. Ліга-Прес, 2011. 308 с.

62. Фінансовий аналіз: навчальний посібник / Салига С.Я., Дацій Н.В., Корецька С.О., Нестеренко Н.В., Салига К.С. К.: ЦНЛ, 2006. 210 с.

63. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз: навч. посібник. К.: Кондор, 2015 458 с.

64. Методичні вказівки до виконання другого розділу кваліфікаційної роботи магістра для студентів ступеню «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування», денної та заочної форми навчання / Укл. О.П. Антонюк, Т.М.Ступницька, Н.М. Купріна. Одесса, ОНАХТ, 2018. 31 с.

65. Янковська Я.О. Діагностичний інструментарій стану системи здорового способу життя персоналу сучасного підприємства / Янковська Я.О , Головіна І.В, Євдосюк С.С. // XI Всеукраїнська конференція молодих учених, аспірантів і студентів «Проблеми формування здорового способу життя молоді», 4-6 жовтня 2018 року. Одеса, ОНАХТ, 2018. с.303-305.

66. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Петренко Н.І., Шигун М.М. Аудит і ревізія підприємницької діяльності. Навчальний посібник для студентів вузів // за ред. проф. Ф.Ф. Буттинця. Житомир: ЖІТІ, 2008. 367 с.

67. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 319 с.

68. Кулаковська Л. П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. для студ. ВУЗів, 2-е вид./ Л.П. Кулаковська,. К.: Каравела, 2005. 560с.

69. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2012. 540 с.

70. Никонович М.О. Аудит : підручник / М.О. Никонович, К.О. Редько ; за ред. Є.В. Мниха. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 748 с.

71. Аудит: підручник / наук. ред. І. І. Пилипенка; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 643 с.

72. Хом'як Р.Л., Цюцак І.Л., Цюцак А.Л. [Електронний Організація та методика аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання. URL: : http://vlp.com.ua/files/37_4.pdf (дата звеонення 04.11.2023).

73. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / О.Л. Ольховікова та ін.; пер. з англ. К., 2010. 846 с.

74. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази». URL: http://ua-referat.com. (дата звернення 04.11.2023).

75. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3125-XII URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12 (дата звернення 04.11.2023).

76. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні. Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. *Законодавство України*: веб-сайт. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19 (дата звернення 04.11.2023 р.).

77. Аудит : підручник / [Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. та ін. ; за заг. ред. проф. О.А. Петрик. К. : КНЕУ, 2015. 498 с.

78. Методичні вказівки до виконання розділу «Аудит достовірності відображення господарських операцій» дипломної роботи для студентів спеціальностей 7.03050901 та 8.03050901 «Облік і аудит» денної та заочної форми навчання / Укл. Г.О.Ткачук Одеса: ОНАХТ, 2018. 39 с.

79. Ратліфф Р.Л. Посібник по аудиторських доказах. URL: http://findarticles. com/p/articles/mi_m4153 /is_n4_v55/ai_21119269. (дата звернення 04.11.2023 р.).

80. Методичні вказівки до виконання кваліфікаційної роботи на здобуття ступеню вищої освіти «Магістр» ОПП «Діджитал-облік і контроль» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» денної та заочної форм навчання / Укл. Л.В. Іванченкова, В.В. Немченко, Л.Б. Скляр, Г.О. Ткачук. Одеса: ОНТУ, 2023. 40 с.

Додаток А

Перевірка взаємної погодженості показників фінансової звітності

№ №	Показники, які зіставляються	Показники, з якими зіставляються
Ф. №1. Баланс		
1	Ряд.1000, гр. 3	Ф. № 1, ряд. 1001 мінус ряд. 1002, гр. 3
2	Ряд.1000, гр. 4	Ф. № 1, ряд. 1001 мінус ряд. 1002, гр. 4
3	Ряд.1010, гр. 3	Ф. № 1, ряд. 1011 мінус ряд. 1012, гр. 3
4	Ряд.1010, гр. 4	Ф. № 1, ряд. 1011 мінус ряд. 1012, гр. 4
5	Ряд.1095, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1090, гр. 3
6	Ряд.1095, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1090, гр. 4
7	Ряд.1195, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1100, 1110, 1125, 1130, 1135, 1155, 1160, 1165, 1170, 1190, гр. 3
8	Ряд.1195, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1100, 1110, 1125, 1130, 1135, 1155, 1160, 1165, 1170, 1190, гр. 4
9	Ряд.1300, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1095, 1195, 1200, гр. 3
10	Ряд.1300, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1095, 1195, 1200, гр. 4
11	Ряд.1495, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1400-1415 плюс (або мінус) ряд. 1420, мінус ряд. 1425, 1430, гр. 3
12	Ряд.1495, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1400-1415 плюс (або мінус) ряд. 1420, мінус ряд. 1425, 1430, гр. 4
13	Ряд.1595, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1500, 1510, 1515, 1520, 1525, гр. 3
14	Ряд.1595, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1500, 1510, 1515, 1520, 1525, гр. 4
15	Ряд.1695, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1600…1690 (без ряд.1621), гр. 3
16	Ряд.1695, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1600…1690 (без ряд.1621), гр. 4
17	Ряд.1900, гр. 3	Ф. № 1, сума ряд. 1495, 1595, 1695, 1700, гр. 3
18	Ряд.1900, гр. 4	Ф. № 1, сума ряд. 1495, 1595, 1695, 1700, гр. 4
Ф. № 2. Звіт про фінансові результати		
19	Ряд.2090, гр. 3	Ф. № 2, ряд. 2000 мінус ряд.2050 (додатний результат)
20	Ряд.2095, гр. 3	Ф. № 2, ряд. 2000 мінус ряд.2050 (від'ємний результат)
21	Ряд.2190, гр. 3	Ф. № 2, ряд. 2090 (2095) плюс ряд.2120 мінус ряд.2130 мінус ряд.2150 мінус ряд.2180
22	Ряд.2195, гр. 3	Ф. № 2, ряд. 2090 (2095) плюс ряд.2120 мінус ряд.2130 мінус ряд.2150 мінус ряд.2180 (від'ємний результат)
23	Ряд.2295, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2190 (2195), 2200, 2220, 2240 мінус ряд.2250 мінус ряд.2255 мінус ряд.2270 (від'ємний результат)
24	Ряд.2350, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2290 (2295) плюс (мінус) ряд. 2300 плюс (мінус) ряд. 2305 (додатний результат)
25	Ряд.2355, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2290 (2295) плюс (мінус) ряд. 2300 плюс (мінус) ряд. 2305 (від'ємний результат)
26	Ряд.2450, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2400, 2405, 2410, 2415, 2445
27	Ряд.2460, гр. 3	Ф. № 2, ряд. 2450 мінус ряд. 2455

		Продовження додатка А
28	Ряд.2465, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2350, 2355, 2460
29	Ряд.2550, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 2500, 2505, 2510, 2515, 2520
30	Ряд.2000-2550, гр. 4	Ф. № 2 за попередній рік, ряд. 2000-2550, гр. 3
Ф.№ 3. "Звіт про рух грошових коштів"		
31	Ряд.3195, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 3000, 3005, 3010, 3095 мінус сума ряд. 3100, 3105, 3110, 311, 3190, гр. 3
32	Ряд.3195, гр. 4	Ф. № 2, сума ряд. 3000, 3005, 3010, 3095 мінус сума ряд. 3100, 3105, 3110, 311, 3190, гр. 4
33	Ряд.3295, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 3200…3250 мінус сума ряд. 3255…3290, гр. 3
34	Ряд.3295, гр. 4	Ф. № 2, сума ряд. 3200…3250 мінус сума ряд. 3255…3290, гр. 4
35	Ряд.3395, гр. 3	Ф. № 2, сума ряд. 3300…3340 мінус сума ряд. 3345…3390, гр. 3
36	Ряд.3395, гр. 4	Ф. № 2, сума ряд. 3300…3340 мінус сума ряд. 3345…3390, гр. 4
37	Ряд.3400, гр. 3	Ф. №2, сума ряд. 3195, 3295, 3395, гр. 3
38	Ряд.3400, гр. 4	Ф. №2, сума ряд. 3195, 3295, 3395, гр. 4
39	Ряд.3405, гр. 3	Ф. №1, ряд.1165, гр.3 (звітний рік)
40	Ряд.3405, гр. 4	Ф. №1, ряд.1165, гр.3 (попередній рік)
41	Ряд.3415, гр. 3	Ф. №1, ряд.1165, гр. 4 (звітний рік)
42	Ряд.3415, гр. 4	Ф. №1, ряд.1165, гр. 4 (попередній рік)
Ф.№4 "Звіт про власний капітал"		
43	Ряд. 4000, гр. 3	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1400, гр. 4
44	Ряд. 4000, гр. 3	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1400, гр. 3
45	Ряд. 4000, гр. 3	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 3
46	Ряд. 4000, гр. 4	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1405, гр. 4
47	Ряд. 4000, гр. 4	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1405, гр. 3
48	Ряд. 4000, гр. 4	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 4
49	Ряд. 4000, гр. 5	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1410, гр. 4
50	Ряд. 4000, гр. 5	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1410, гр. 3
51	Ряд. 4000, гр. 5	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 5
52	Ряд. 4000, гр. 6	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1415, гр. 4
53	Ряд. 4000, гр. 6	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1415, гр. 3
54	Ряд. 4000, гр. 6	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 6
55	Ряд. 4000, гр. 7	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1420, гр. 4
56	Ряд. 4000, гр. 7	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1420, гр. 3
57	Ряд. 4000, гр. 7	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 7
58	Ряд. 4000, гр. 8	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1425, гр. 4
59	Ряд. 4000, гр. 8	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1425, гр. 3
60	Ряд. 4000, гр. 8	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 8
61	Ряд. 4000, гр. 9	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1430, гр. 4
62	Ряд. 4000, гр. 9	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1430, гр. 3
63	Ряд. 4000, гр. 9	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 9
64	Ряд. 4000, гр. 10	Ф. №1 (на 31 грудня попереднього року), ряд.1495, гр. 4
65	Ряд. 4000, гр. 10	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1495, гр. 3

66	Ряд. 4000, гр. 10	Ф. №4 (попереднього року), ряд.4300, гр. 10
67	Ряд. 4000, гр. 10	Ф.№4, ряд.4000, сума гр. 3 - 9
68	Ряд. 4095, гр. 3 - 10	Ф. №4, ряд.4000 плюс (мінус) ряд.4005, 4010, 4090, гр. 3 - 10
69	Ряд.4095, гр. 10	Ф.№4, ряд.4095, сума гр. 3 - 9
70	Ряд. 4100, гр. 7	Ф. №2, ряд. 2350 (2355), гр. 3
71	Ряд. 4110, гр. 7	Ф. №2, ряд. 2460, гр. 3
72	Ряд.4295, гр. 3 - 10	Ф. №4, сума ряд.4100…4290, гр.3 - 10
73	Ряд.4295, гр. 10	Ф.№4, ряд.4295, сума гр. 3 - 9
74	Ряд.4300, гр. 3	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 3
75	Ряд.4300, гр. 3	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1400, гр. 4
76	Ряд.4300, гр. 4	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 4
77	Ряд.4300, гр. 4	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1405, гр. 4
78	Ряд.4300, гр. 5	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 5
79	Ряд.4300, гр. 5	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1410, гр. 4
80	Ряд.4300, гр. 6	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 6
81	Ряд.4300, гр. 6	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1415, гр. 4
82	Ряд.4300, гр. 7	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 7
83	Ряд.4300, гр. 7	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1420, гр. 4
84	Ряд.4300, гр. 8	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 8
85	Ряд.4300, гр. 8	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1425, гр. 4
86	Ряд.4300, гр. 9	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 9
87	Ряд.4300, гр. 9	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1430, гр. 4
88	Ряд.4300, гр. 10	Ф. №4, ряд.4095 плюс 4295, гр. 10
89	Ряд.4300, гр. 10	Ф. №1 (на 31 грудня поточного року), ряд.1495, гр. 4
90	Ряд.4300, гр. 10	Ф.№4, ряд.4300, сума гр. 3 - 9
Форма №5 “Примітки до річної фінансової звітності”		
91	Ряд. 010-080, гр. 14	Ф. №5, ряд. 010-080, гр. 3 мінус гр. 4 + гр. 5 +/– гр. 6 +/– гр. 7 мінус гр. 8 + гр. 9 мінус гр. 10, мінус гр. 11 +/– гр. 12 +/– гр. 13 + гр. 15
92	Ряд. 080, гр. 3	Ф. №1, ряд. 1001, гр. 3
93	Ряд. 080, гр. 4	Ф. №1, ряд. 1002, гр. 3
94	Ряд. 080, гр. 14	Ф. №1, ряд. 1001, гр. 4
95	Ряд. 080, гр. 15	Ф. №1, ряд. 1002, гр. 4
96	Ряд. 080, гр. 15	Ф. №5, сума ряд. 010…070, гр. 15
97	Ряд. 100-260, гр. 14	Ф. №5, ряд.110-260, гр. 3 мінус гр. 4 + гр. 5 +/– гр. 6 +/– гр. 7, мінус гр. 8, плюс гр. 9, мінус гр. 10, мінус гр. 11 +/– гр. 12 +/– гр. 13 + гр. 15
98	Ряд. 260, гр. 3	Ф. №1, ряд.1011, гр. 3
99	Ряд. 260, гр. 4	Ф. №1, ряд.1012, гр. 3
100	Ряд. 260, гр.14	Ф. №1, ряд.1011, гр. 4
101	Ряд. 260, гр.15	Ф. №1, ряд.1012, гр. 4
102	Ряд. 260, гр. 15	Ф. №5, сума ряд. 100…250, гр. 15
103	Ряд. 340, гр. 4	Ф. №1, ряд.1005, гр. 4
104	Ряд. 340, гр. 3 і 4	Ф. №5, сума ряд. 280-330, гр. 3 і 4
105	Сума ряд. 350-370, гр. 4	Ф. №1, ряд. 1030, гр. 4

		Продовження додатка А
106	Сума ряд. 380-410, гр. 4	Ф. №1, ряд. 1035, гр. 4
107	Ряд. 420, гр. 5	Ф. №1, ряд. 1160, гр. 4
108	Ряд. 420, гр. 3, 4, 5	Ф. №5, сума ряд. 350-410 гр. 3, 4, 5
109	Ряд.780, гр. 3 - 9	Ф.№5, сума ряд.710…775, гр. 3 - 9
110	Ряд.780, гр. 3	Ф.№1, ряд.1520 плюс ряд.1660, гр. 3
111	Ряд.780, гр. 9	Ф.№1, ряд.1520 плюс ряд.1660, гр. 4
112	Сума ряд. 440-490, гр. 3	Ф. №2, ряд. 2120, гр. 3
113	Сума ряд. 440-490, гр. 4	Ф. №2, ряд. 2180, гр. 3
114	Сума ряд. 500-520, гр. 3	Ф. №2, ряд. 2200, гр. 3
115	Сума ряд. 500-520, гр. 4	Ф. №2, ряд. 2255, гр. 3
116	Сума ряд. 530, 550, 560, гр. 3	Ф. №2, ряд. 2240, гр. 3
117	Сума ряд. 540-560, гр. 4	Ф. №2, ряд. 2250, гр. 3
118	Сума ряд. 570-610, 630, гр. 3	Ф №2, ряд. 2240, гр. 3
119	Сума ряд.570-600, 620, 630, гр. 4	Ф. №2, ряд. 2270, гр. 3
120	Ряд. 690, гр. 3	Ф. №5, сума ряд. 640-680, гр. 3
121	Ряд. 690, гр. 3	Ф. №3, ряд. 3415, гр.3
122	Ряд. 690, гр. 3	Ф. №1, сума ряд. 1165, гр. 4
123	Ряд. 780, гр. 3-9	Ф. №5, сума ряд. 710-775, гр. 3-9
124	Ряд. 710-780, гр. 9	Ф. №5, ряд. 710-780, сума гр. 3,4, 5 мінус гр. 6, 7
125	Ряд. 780 - ряд.775, гр. 3	Ф. №1, ряд. 1520 плюс ряд.1660, гр. 3
126	Ряд. 780 - ряд.775, гр. 9	Ф. №1, ряд. 1520 плюс ряд.1660, гр. 4
127	Ряд. 920, гр. 3 - 5	Ф.№5, сума ряд.800…910, гр.3 - 5
128	Ряд. 920, гр. 3	Ф. №1, ряд. 1100, гр.4
129	Ряд. 940, гр. 3	Ф. №1, ряд.1125,гр..4
130	Ряд. 950, гр. 3	Ф. №1, сума ряд.1130, 1135, 1155, гр. 4

Додаток Б

Аудиторський висновок про фінансову звітність

АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК
Про достовірність показників фінансової звітності
ТОВ «Одесагрогаз» станом на 31.12.2022 р.

Основні відомості про аудитора

Незалежний аудитор Волкова Д.Д., Свідоцтво № 555 про внесення до реєстру аудиторських фірм і аудиторів, які одноосібно надають аудиторські послуги, видане за рішенням № 45 Аудиторської палати України, подовжене Рішенням Аудиторської палати України.

Місце проживання: 65000, м. Одеса, вул. Канатна, буд. 112.

Телефон: 8 (0482) 712-10-52.

Дата видачі аудиторського висновку: 28 жовтня 2023 року.

Основні відомості про акціонерне товариство:

Повне найменування: товариство з обмеженою відповідальністю «ОДЕСАГРОГАЗ»

Код за ЄДРПОУ: 35205975;

Місцезнаходження: вулиця Центральна, буд. 1 А, Ж/М «ЧЕРВОНИЙ ХУТІР», с. ЛИМАНКА, ОВІДІОПОЛЬСЬКИЙ РАЙОН, ОДЕСЬКА обл., 65037

Основні види діяльності за КВЕД:

- 42.21 Будівництво трубопроводів.

Основні відомості про умови договору на проведення аудитові:

- договір на проведення аудиту № 55 від 01 жовтня 2023 року;
- дата початку проведення аудиту - 01 жовтня 2023 року;
- дата закінчення проведення аудиту - 28 жовтня 2023 року.

Перелік перевіреної фінансової інформації:

З метою рішення встановлених завдань, аудитором перевірена наступна документація **ТОВ «Одесагрогаз»:**

- Установчі документи;
- Первинні фінансові й бухгалтерські документи;
- Головна й касова книги;
- Фінансова звітність за 2022 рік;
- Регістри синтетичного й аналітичного обліку;
- Накази й угоди.

Аудиторська перевірка проводилася за період з 01.01.2022 р. до 31.12.2022 р. суцільним методом (каса, розрахунковий рахунок) і вибірково (інші рахунки) з використанням методів документальної перевірки, зіставлення й оцінки, тестування доказів, які підтверджують суми й розкриття інформації у фінансових звітах, включає оцінювання застосованих принципів бухгалтерського обліку й істотних облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання надання звітів у цілому.

Відповідальність щодо вірогідності наданої до перевірки звітності й документації несе керівництво **ТОВ «Одесагрогаз»**

Обов'язком аудитора є висловлення думки щодо фінансової інформації на основі проведеної аудиторської перевірки (Міжнародниі стандарти аудиту).

Обсяг аудиторської перевірки:

Мною, незалежним аудитором Волковою Д.Д. проведена перевірка відповідно до вимог Законів України «Про господарчі товариства», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», «Міжнародних стандартів аудиту», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку й інші законодавчі і нормативні акти.

Висновок сформований у відповідності:

- до вимог Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти зобов'язують аудиторів планувати й здійснювати аудиторську перевірку так, щоб одержати обґрунтовану впевненість у тім, що фінансові звіти не містять істотних викривлень.

Розмір істотності помилки (невідповідності даних обліку акціонерного товариства даним його звітності) відповідно до вимог національного нормативу аудитові № 11 «Істотність і її взаємозв'язок з ризиками аудиторської перевірки» прийнято в розмірі 10,0 тис.грн.

Висловлення думки щодо розкриття інформації з видів активів до встановлених нормативів

Мною, незалежним аудитором Волковою Д.Д. перевірено й проаналізовано надану товариством фінансову інформацію з видів активів до встановлених нормативів, зокрема Національних Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку й Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

На підставі отриманих при перевірці даних, констатую:

- бухгалтерський облік у товаристві ведеться з використанням програмного забезпечення;
-
- зіставленням даних первинних документів із записами на рахунках синтетичного й аналітичного обліку, Головною книгою й даними бухгалтерського балансу розбіжності не виявлені.

Необоротні активи товариства за станом на 31.12.2022 року враховуються в сумі 10 173,8 тис.грн.

Облік основних засобів ведеться товариством відповідно до вимог П(С)БО №7 «Основні засоби» пооб'єктно по їхній первісній вартості по Д-ту субрахунків балансового рахунку 10 «Основні засоби».

Облік нематеріальних активів ведеться товариством відповідно до вимог П(С)БО №8 «Нематеріальні активи» пооб'єктно по їхній первісній вартості по Д-ту субрахунків балансового рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Станом на 31.12.2022 року *оборотні активи* товариства обліковуються в сумі 33 592,0 тис.грн.

Облік запасів в сумі 10 441,3 тис. грн. ведеться товариством відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» по покупній вартості за їхніми видами, рахунками, субрахунками, матеріально-відповідальними особами.

Згідно даним бухгалтерському обліку за станом на 31.12.2022 року *дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги* враховується по Д-ту балансового рахунку 36 «Розрахунки з покупцями й замовниками» і становить - 355,4 тис.грн.;

Резерв сумнівних боргів товариством у звітному періоді не нараховувався

Дебіторська заборгованість по розрахункам по виданим авансам станом на 31.12.2022 року відсутня.

Інша поточна дебіторська заборгованість станом на 31.12.2022 року відсутня.

Залишок коштів *на поточних рахунках* у національній валюті станом на 31.12.2022 року становить 470 тис.грн., що підтверджується банківськими виписками й враховується на субрахунках балансового рахунку 31 «Рахунку в банках» та 30 «Каса».

Інші оборотні активи станом на 31.12.2022 року складають 9 538,0тис. грн,

Істотних розбіжностей щодо відображення інформації про оборотні активи товариства у фінансовій звітності суспільства за станом на 31.12.2022 року й за даними бухгалтерського обліку не виявлено.

Висловлення думки щодо розкриття інфор Вважаю, що проведена аудиторська перевірка надає обґрунтовану інформацію для висловлення незалежної думки.

На мою думку, ведення бухгалтерського обліку, класифікація й оцінка всіх видів активів **ТОВ «Одесагрогаз»** станом на 31.12.2022 року відповідає Міжнародним стандартам аудиту, є справедливою й достовірною.

Висловлення думки щодо розкриття інформації про зобов'язання стосовно встановлених нормативів

Мною, незалежним аудитором Волковою Д.Д., перевірено й проаналізовано надану фінансову інформацію про зобов'язання товариства стосовно встановлених нормативів, зокрема Національних Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку й Міжнародних стандартів аудитові.

При перевірці встановлено, що:

Довгострокових зобов'язань та забезпечень станом на 31.12.2022 року не має.

Поточні зобов'язання станом на 31.12.2022 року товариства враховуються в сумі 42 610,6 тис. грн.

Облік кредиторської заборгованості товариством здійснюється відповідно до вимог П(С)БО № 11 «Зобов'язання».

Вибірковою перевіркою розрахунків по нарахуванню заробітної плати, нарахувань і втримань із зарплати, відхилень від вимог чинного законодавства не виявлено.

Кредиторської заборгованості, по якій минув строк позовної давності, товариство не має.

Вважаю, що проведена аудиторська перевірка надає обґрунтовану інформацію для висловлення думки.

На мою думку, перевірена інформація щодо розміру зобов'язань **ТОВ «Одесагрогаз»** станом на 31.12.2022 року визначена без істотних перекручувань, реально й вірно відображена у фінансовій звітності суспільства, відповідає Міжнародним стандартам аудиту, є справедливою й достовірною.

Висловлення думки щодо розкриття інформації про власний капітал

Власний капітал **ТОВ «Одесагрогаз»** станом на 31.12.2022 року обліковується в сумі 1 155,2 тис.грн., в т.ч.:

- зареєстрований капітал - 42,0 тис.грн.;
- непокриті збитки - 1 113,2 тис.грн

Для обліку Статутного капіталу товариством використовується рахунок 40 «Зареєстрований капітал», сальдо якого відповідає заявленому розміру, зафіксованому у Статуті.

Додатковий капітал станом на 31.12.2022 року відсуиній.

Нерозподілений прибуток товариства обліковується в сумі 1 113,2 тис.грн. по К-ту балансового рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)».

Вважаю, що проведена аудиторська перевірка надає обґрунтовану впевненість для висловлення думки.

На мою думку, перевірена інформація про власний капітал **ТОВ «Одесагрогаз»**станом на 31.12.2022 року відповідає Міжнародним стандартам аудиту, є справедливою й достовірною.

ВИСНОВОК:

Мною, незалежним аудитором **Волковою Д.ДІ.,** проведена аудиторська перевірка відповідно до вимог і положеннями Закону «Про аудит фінансово\ звітності та аудиторську діяльність» і МСА. Ці стандарти зобов'язують аудитора планувати й здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання обґрунтованої впевненості в тім, що фінансова інформація не містить істотних перекручувань. Аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми й розкриття інформації у фінансових звітах суспільства.

Аудиторська перевірка також включає оцінку застосованих принципів бухгалтерського обліку, здійснених управлінським персоналом, а також оцінку загального подання фінансових звітів.

Вважаю, що проведена мною аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану впевненість для висловлення думки.

На мою думку, за результатами зіставлення даних фінансової звітності з даними бухгалтерського обліку істотні відхилення не виявлено, перевірена фінансова інформація **ТОВ «Одесагрогаз»:** відображена справедливо й вірогідно, відповідає нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку й звітності в Україні.

Вважаю за можливе надати умовно-позитивний аудиторський висновок щодо звітності **ТОВ «Одесагрогаз».**

Валюту балансу **ТОВ «Одесагрогаз»:**станом на 31.12.2022 року в сумі 43765,8 тис.грн. підтверджую.

Незалежний аудитор Волкова Д.Д.