

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки і менеджменту
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему: **«Організація і методика обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками (на прикладі ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»)»**

ШИФР КРМ.ОтаА.1.580-03.1.3

Здобувача: _____ Міщанчука О.Г.

Керівник: _____ проф. Мельник Ю.М.

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "6" червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри

обліку та аудиту _____ Валерій НЕМЧЕНКО

Одеса – 2024 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки
і менеджменту ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – другий (магістр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри обліку та аудиту

« ____ » _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Міщанчука Олександра Григоровича

1. Тема роботи: ***«Організація і методика обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками (на прикладі ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»)»***

Затверджена наказом від 06 жовтня 2023 р. наказ № 580-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***6 червня 2024 р.***

3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за два роки.***

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку та аудиту об'єкту дослідження. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства та аналіз об'єкту дослідження за два роки. Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку та аудиту об'єкту дослідження на ньому. Висновки та пропозиції.***

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) ***таблиць – 31, рисунків – 5.***

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 **15 лютого 2024 р.**

Керівник _____ Мельник Ю.М.

Завдання прийняв до виконання _____ Міщанчук О.Г.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	15.02.24 - 15.03.24	
2. <i>Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства</i>	16.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві та практичні аспекти обліку та аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.04.24- 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 6.06.24	

Здобувач-магістр _____ Міщанчук О.Г.

Керівник роботи _____ Мельник Ю.М

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 Міщанчук О.Г. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Організація і методика обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками (на прикладі ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»)

Кваліфікаційна робота виконана на актуальну тему, а саме облік розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, що є важливою ділянкою бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств. Ця робота присвячена розкриттю економічної сутності і змісту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, особливостей договірно-правових відносини між з іноземними покупцями і замовниками, а також документального оформлення операцій з іноземними покупцями і замовниками та удосконалення обліку розрахунків з контрагентами.

Робота містить вступ, три розділи, висновки та пропозиції.

Перший розділ присвячений економічній сутності, нормативно правовій базі та методології обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства.

У другому розділі виконаний фінансово-економічний аналіз дебіторської заборгованості на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» за два роки та наведена загальна техніко-економічна характеристика підприємства.

У третьому розділі роботи охарактеризовано стан бухгалтерського обліку та розглянуто практичні аспекти обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

В кінці роботи сформульовано висновки та надано пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	– 92 с.
таблиць	– 31
рисуноків	– 5

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА, МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ІНОЗЕМНИМИ ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ	
1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	8
1.2. Методологічні засади обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	13
1.3. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	16
1.4. Методологічні засади аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	21
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»	
2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства	32
2.2. Фінансовий аналіз діяльності підприємства	36
2.3. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства	55
3. ОБЛІК ТА АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ІНОЗЕМНИМИ ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ НА ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»	
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	63
3.2. Практичні аспекти обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	72
3.3. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	77
3.4. Практичні аспекти аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві	79
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	89
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	

ВСТУП

Актуальність теми. Питання продажу товарів та розрахунків з покупцями і замовниками за передані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги підприємств будь-яких форм власності, були і залишаються донині одними з найбільш актуальних, незалежно від суспільно-політичного ладу, що функціонує в окремо узятій країні і всьому світовому співтоваристві в цілому, тому що розрахунки між підприємствами і організаціями є однією з необхідних ланок розширеного відтворення, від якого залежить не тільки кінцеві результати підприємств, їхній фінансовий стан, а й економічне зростання країни в цілому шляхом підвищення ВВП.

Облік розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є важливою ділянкою бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина доходів та грошових надходжень підприємств. За допомогою розрахунків можна, з одного боку спрямувати та забезпечити підприємства сировиною, матеріалами, паливом, тарою, а з іншого здійснити реалізацію готової продукції.

Інформаційна база дослідження. Теоретико-методологічною базою роботи є концепції, положення і пропозиції, що містяться у наукових публікаціях вітчизняних і зарубіжних фахівців з проблем обліку, аналізу та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками в сучасних умовах господарювання; законодавчій, нормативно-правовий та інструктивний матеріал, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти фінансової звітності; дані офіційної статистичної, бухгалтерської та податкової звітності з базового підприємства дослідження.

Питанням обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві присвячені праці вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: Ю. Брихгема, Л. Гапенські, Г. А. Велша, Д. Г. Шорта, В. Ф. Палія, В. В. Ковальова, А. Д. Шеремета, А. М. Балтієва, І. Е. Берзенья, К. Ю. Циганкова, І. А. Маслової та ін. Крім того, проблемам обліку та аудиту

розрахунків з іноземними покупцями і замовниками присвячені праці провідних вітчизняних вчених: Ф. Ф. Бутинця, І.А. Бланка, А.Г. Загороднього, М.С. Пушкаря, В. В. Сопка, С. Ф. Голова, Н. М. Ткаченко, О. Й. Вівчара та інших.

Мета та завдання дослідження. Метою роботи є перманентне та синтезоване обґрунтування теоретичних положень, методичних підходів та науково-прикладних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві, враховуючи сучасні тенденції та трансформаційні процеси у національній економіці.

Завдання роботи є:

- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- вивчити методологічні засади обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аналізу розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- вивчити методологічні засади аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- розглянути практичні аспекти аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві;
- запропонувати шляхи удосконалення аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві.

Об'єкт та предмет дослідження. Об'єктом дослідження роботи є розрахункм з іноземними покупцями і замовниками, а предметом дослідження – облік, фінансовий аналіз та аудит розрахунків з іноземними покупцями і замовниками.

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використовувались наступні методи: аналіз, синтез, огляд діючого законодавства, фінансово-економічні методи, аналіз даних офіційної статистичної, бухгалтерської та податкової звітності, методика проведення аудиту, в тому числі загальнонаукові та специфічні методи аудиту, методика проведення фінансового аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів в даній кваліфікаційній роботі полягає в розробці напрямів вдосконалення обліку та аудиту розрахункм з іноземними покупцями і замовниками.

Апробація результатів роботи. Основні теоретичні та практичні результати дослідження: доповідалися, отримали позитивну оцінку та були апробовані: на конференціях: науковій конференції здобувачів вищої освіти ОНТУ (секція обліку і аудиту) 28 березня 2024 р. м. Одеса; VI всеукраїнській студентській науково-практичній конференції «Актуальні аспекти соціально-економічного розвитку України: погляд молоді», 17-18 квітня 2024 р. м. Одеса; на науковому колоквіумі «Теоретичні та практичні аспекти проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту діяльності суб'єктів національної економіки, інструменти аналізу їх діяльності та забезпечення розвитку» в рамках дослідження наукової школи «Забезпечення конкурентоспроможності та ефективності функціонування національної економіки та її суб'єктів» кафедри обліку та аудиту ОНТУ.

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, НОРМАТИВНО-ПРАВОВА БАЗА, МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ІНОЗЕМНИМИ ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ

1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Функціонування сучасного підприємства пов'язано з організацією діяльності не тільки на внутрішньому, але й на зовнішньому, що відкриває нові можливості для розвитку суб'єкта господарювання.

Синтез експортних операцій забезпечує підприємству становлення нових відношень з контрагентами, що надає можливість розвивати відповідні напрямки отримання доходу. В свою чергу, облік експортно-імпортних операцій надає можливість систематизувати та передавати інформацію про стан розрахунків з іноземними дебіторами суб'єкта господарювання для прийняття ефективних управлінських рішень. Важливим аспектом у дослідженні питань обліку експортно-імпортних операцій є формування підходів, як нормативного, так й наукового характеру щодо основних категорій зовнішньоекономічної діяльності.

Проблемні питання формування та обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками представлені в працях вітчизняних та зарубіжних науковців, а саме: Ф. Ф. Бутинця, М. А. Вахрушиної, К. Друрі, Т. П. Карпової, В. Е. Керімова, Л. В. Нападовської, В. Ф. Палія, М. С. Пушкара, Р. Ентоні.

Облікові аспекти розрахунків з іноземними покупцями і замовниками розкривають у своїх публікаціях такі вчені, як Г.Ю. Коблянська, А.С. Кабиткина, Н.Н. Парасоцкая, Н.В. Ульянова, О.О. Беляков; І.В. Жиглей; О.І. Степаненко, І.О. Лука шова, Л.І. Жидєєва, О.О. Беляков, О.В. Ру ра, Л.І. Ірха, Н.В. Федькевич, С.А. Пахомов, Е.Н. Курганова.

Зовнішньоекономічна діяльність – діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності,

побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами [7].

Види зовнішньоекономічної діяльності, які можливо здійснювати в межах правового поля України, представлено на рис. 1.1.

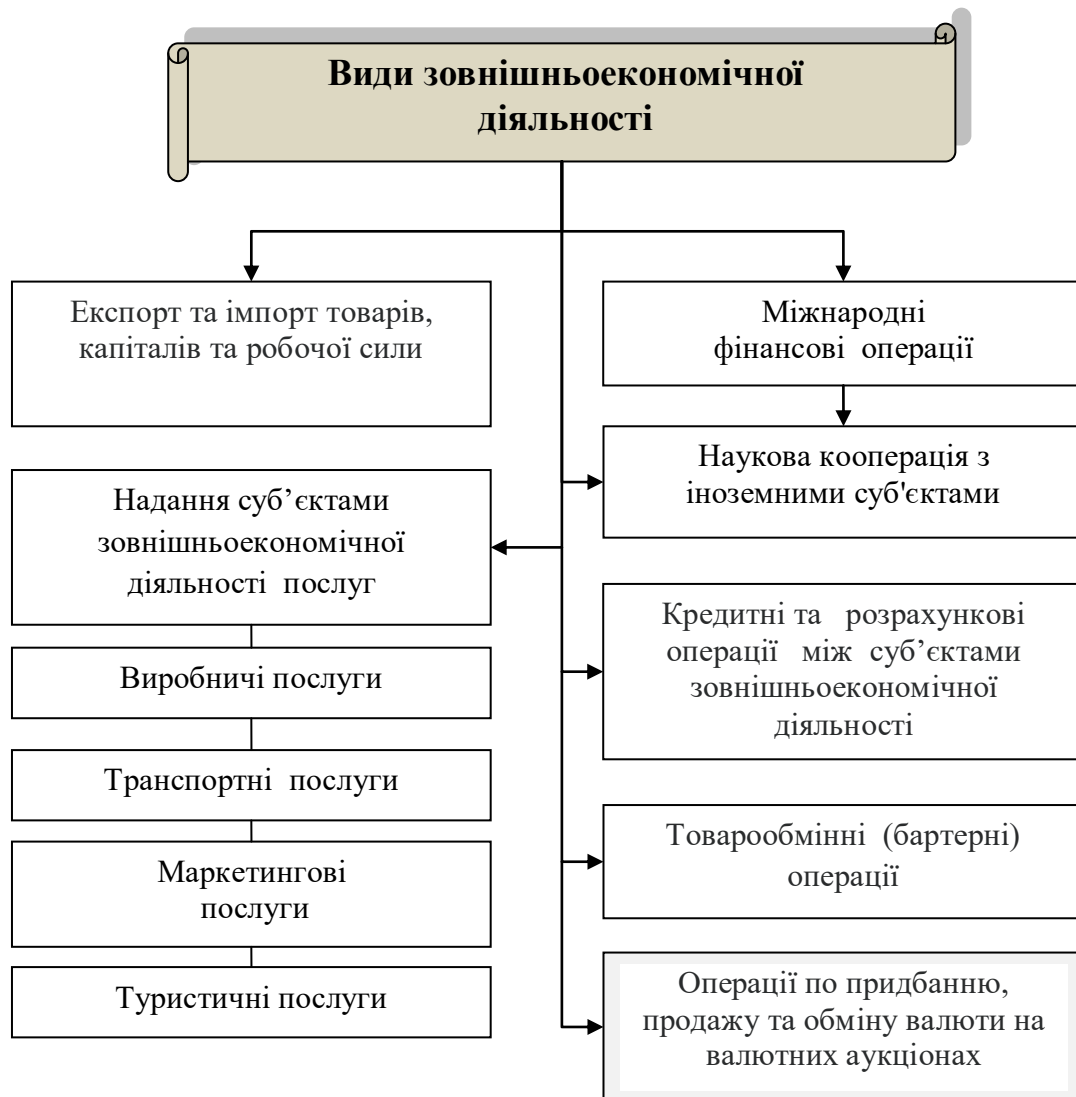


Рис. 1.1. Види зовнішньоекономічної діяльності в Україні

Отже, зовнішньоекономічна діяльність має широкий спектр видів, до яких відносяться [7]:

- експорт та імпорт товарів та інших об'єктів;
- надання послуг іноземним або іноземними суб'єктам (виробничих, страхових, консультаційних, облікових, аудиторських);

- наукова, технічна, виробнича кооперація;
- кредитні, розрахункові, бартерні та лізингові операції;
- спільна підприємницька діяльність тощо.

Структура експорту в Україні має сировинну спрямованість, що характерно для малорозвинених держав, а також нераціональну структуру імпорту та його використання.

Перевагу в зовнішньоекономічній діяльності потрібно віддавати розвитку експорту, тому що купівлю імпортованих товарів можливо здійснювати тільки при наявності іноземної валюти, або конкурентоспроможності продукції.

Крім того, значні можливості України в розширенні експортних ресурсів пов'язані з конверсією оборонних галузей, налагодження різних видів кооперативних зв'язків з партнерами зарубіжних країн, реалізацію наукового потенціалу на каналах ліцензійної торгівлі тощо.

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» імпорт є купівля українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності в іноземних суб'єктів господарської діяльності товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України, включаючи купівлю товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами [7].

В свою чергу, експорт (експорт товарів) - продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів [7].

Формування інформаційних масивів за експортними географічними сегментами досліджує Г.Ю. Коблянська [58]. На окремих авторів формування інформаційних масивів за експортними географічними сегментами у звітності забезпечить надання інформації про доходи, витрати і фінансові результати від здійснення експортних операцій. Визначення

фінансового результату від експортно-імпортних операцій є синтетичний облік їх здійснення.

Облік товарів (робіт, послуг) здійснюється на момент ввезення в межі або вивезення за межі економічної території країни. Зовнішньоекономічна діяльність України щодо ввезення та вивезення товарів методом водного, залізничного, автомобільного чи повітряного транспортування обліковується за датою оформлення митної декларації [69].

Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., зазначають, що метою бухгалтерського обліку операцій пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю, є подання повної, відповідної, своєчасної і правдивої інформації до адміністрації, податкових і статистичних органів та іншим користувачам [33].

Оляднічук Н.В., Підлубна О.Д. зазначають, що підставою для обліку експортних операцій є договірні, супроводжувальні, дозвільні, митні, страхові, розрахунково платіжні та претензійні документи [69].

При здійсненні експортно-імпортних операцій підприємства керуються принципами:

- суверенітету (самостійно та незалежно здійснювати діяльність та неухильно виконувати договірні умови в галузі міжнародних економічних відносин);
- свободи (право добровільно вступати у зовнішньоекономічні зв'язки);
- юридичної рівності та недискримінації (рівність перед законом всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, незалежно від форм власності);
- верховенства закону (регулювання зовнішньоекономічної діяльності лише чинними законами України);
- захисту інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (державою забезпечує рівнозначний захист інтересів вітчизняних та іноземних суб'єктів господарської діяльності);
- еквівалентності обміну (недопущення демпінгу при ввезенні та вивезенні).

Особливої уваги потребує питання здійснення експортно-імпортних операцій з країнами членами об'єднань (положення Угоди про асоціацію в частині запровадження вільної торгівлі між Україною та державами членами Європейського Союзу; Зона вільної торгівлі між Україною та Канадою; СНД; СОТ, Європейська асоціація зони вільної торгівлі), адже здебільшого саме положення даних документів визначають особливості бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.

Крім того, окремі автори у своїх наукових дослідженнях звертають увагу на те, що для експорту та імпорту товарів на законодавчому рівні визначено документ, яким оформлюється здійснення таких зовнішньоекономічних операцій – вантажно-митна декларація та інші документи, які є джерелом інформації для ведення бухгалтерського обліку.

Таким чином, основними завданнями обліку експортно-імпортних операцій є:

- формування достовірної інформації про реалізацію експортованих товарів;
- своєчасне виявлення та правильне визначення фінансового результату від експорту, за кожною угодою;
- формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями та посередниками;
- формування достовірної інформації про курсові різниці [33].

Таким чином, ефективність обліку експортно-імпортних операцій підприємства залежить від системного документування, оформлення та контролю за господарськими операціями в результаті операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, що напряму впливає на визначення підсумкових показників суб'єкта господарювання та дає можливість управляти вільними фінансовими ресурсами.

1.2. Методологічні засади обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Загальні аспекти щодо експортно-імпортних операцій на підприємстві закріплені в основних нормативних документах, а саме: Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [7], Господарському кодексі, Митному кодексі України, НП(С)БО 1 [9], П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 16 «Витрати» [12], Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законі України «Про оплату праці», а також у Плані рахунків та Інструкції по його застосуванню, яким передбачено порядок здійснення обліку експортно-імпортних операцій суб'єкта господарювання.

Детальна характеристика нормативно-правового регулювання експортно-імпортних операцій наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Нормативно-правове регулювання експортно-імпортних операцій

№	Рівень нормативного регулювання	Назва нормативного документу
1	2	3
1	<i>Перший рівень</i>	Господарський кодекс України, Митний кодекс України, Податковий кодекс України Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність», Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
2	<i>Другий рівень</i>	Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті»
3	<i>Третій рівень</i>	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 15 «Доходи», П(С)БО 16 «Витрати»
4	<i>Четвертий рівень</i>	Плані рахунків та Інструкції по його застосуванню Декрет Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю»

Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності ведуть бухгалтерський та оперативний облік експортно-імпортних операцій, а також статистичну

звітність, яку надсилають органам Державної статистики України. Для бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності користуються планом рахунків та інструкцією про його використання, що діють на території України, та відповідними змінами і доповненнями, які відображають специфіку зовнішньоекономічної діяльності.

Здійснення митних платежів при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності регулюється Митним та Податковим кодексами України. Згідно зі ст. 3 Митного кодексу України «при здійсненні митного контролю та митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України, застосовуються норми законів України та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, чинні на день митної декларації органом доходів і зборів України» [2].

Слід зазначити, що облік товарів (робіт, послуг) здійснюється на момент ввезення в межі або вивезення за межі економічної території країни. Зовнішньоекономічна діяльність України щодо ввезення та вивезення товарів методом водного, залізничного, автомобільного чи повітряного транспортування обліковується за датою оформлення митної декларації.

Крім того, моментом експорту або імпорту товарів, що не підлягають митному декларуванню, є дата оформлення приймально-здавального акту або дата платіжного документу [2].

Відображення в обліку операцій з відвантаження товарів іноземному покупцеві здійснюється в залежності від терміну оплати: передплата чи післяплата. Тому на етапі аналітичного і синтетичного обліку експортно-імпортних операцій необхідно систематизувати операції поставки товару (робіт, послуг) та їх оплати відповідно до термінів оплати. Алгоритм обробки вхідних облікових даних передбачає отримання результату у вигляді аналітичного і синтетичного обліку.

Для узагальнення інформації про розрахунки з іноземними покупцями, здійснені протягом звітного періоду, призначений рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями». Загальна схема рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» представлена на рис. 1.2.

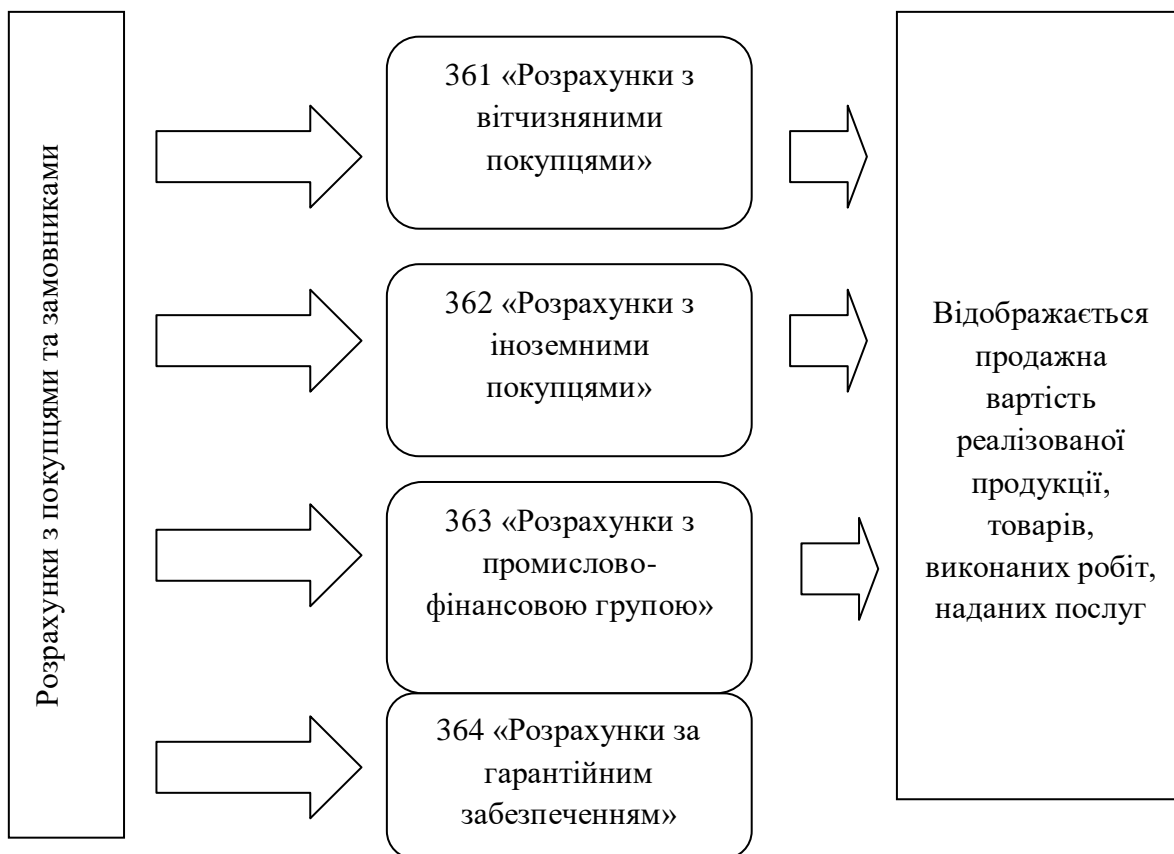


Рис. 1.2. Структура рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»

За дебетом субрахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» на підставі бухгалтерських довідок (розрахунків), накладних, рахунків відображається збільшення дебіторської заборгованості за реалізовані товари (роботи, послуги), за кредитом - погашення дебіторської заборгованості іноземними покупцями (замовниками) шляхом перерахування коштів.

Важливим аспектом формування належних відносин між іноземними контрагентами є договір специфічної форми. Укладання договорів купівлі-

продажу товарів (робіт, послуг) та товарообмінних договорів між українськими та іноземними суб'єктами підприємницької діяльності здійснюється незалежно від форм власності та видів діяльності.

Зовнішньоекономічний договір (контракт) – матеріально оформлена угода двох або більше суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземних контрагентів, спрямована на встановлення, зміну або припинення їх взаємних прав та обов'язків у зовнішньоекономічній діяльності [7].

1.3. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Основною прикладною проблемою, вирішення якої має забезпечувати система аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, є проблема обґрунтованості бази оподаткування за результатами зовнішньоекономічних операцій, яка є об'єктом податкового контролю з боку держави та незалежного аудиту з боку професійних аудиторських компаній. Некоректність визначення бази оподаткування може призвести до заниження сум податкових платежів і, як наслідок, до втрат державного бюджету, що негативно вплине на економічну безпеку держави.

Разом із цим, необґрунтоване заниження податкових платежів може призвести до неочікуваних штрафних санкцій для суб'єкта ЗЕД та облікових викривлень у звітності, що призведе до введення в оману національних та іноземних користувачів даних звітності

У сучасних умовах функціонування підприємств підвищується роль незалежного, об'єктивного контролю розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, які є основою розвитку суб'єктів господарювання та відкривають перед вітчизняними підприємствами нові ринки збуту.

Теоретичні та методичні аспекти аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства розкриті у працях вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, Н.І.

Дорош, Л.С. Шатковська, В.П. Завгородній, А.М. Кузьмінський, Л.О. Сухарєва, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська та ін.

Дослідження різноманітних аспектів теорії та практики провели зарубіжні вчені: В.Д. Андрєєв, Е.А. Арєнс, Ю.О. Данилевський, Л.М. Крамаровський, Дж. К. Робертсон, Я.В. Соколов, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням учених, слід відмітити, що проблеми методики аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками та його удосконалення недостатньо досліджені.

Необхідність аудиторської перевірки виникає у зв'язку з наступними обставинами:

- можливість передачі неточних та помилкових даних від керівництва до користувачів цієї інформації (власників, інвесторів та кредиторів);
- вплив якості отриманої інформації на прийняття подальших управлінських рішень;
- необхідність спеціальних умінь та навичок для перевірки інформації;
- відсутність у користувачів інформації щодо оцінки якості інформації [42].

Мету аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками можна сформулювати як висловлення думки про достовірність бухгалтерського обліку експортних та імпорتنих операцій, правильність їх оподаткування і відображення у фінансовій звітності [93].

Основною метою аудиту експортно-імпорتنих операцій суб'єкта господарювання у відповідності з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» є надання аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності [20].

Підходи до визначення мети аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками представлено в таблиці 1.2.

**Підходи до визначення мети аудиту розрахунків з іноземними
покупцями і замовниками**

№ з/п	Джерело	Визначення поняття
1	2	3
1.	МСА 200 "Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту" [20]	Надання аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності
2.	Утенкова К.О. [91]	Висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо розрахунків з іноземними покупцями і замовниками
3.	Усач Б. Ф.	Мета аудиту – сприяння ефективності роботи, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у підприємницькій діяльності для отримання максимального прибутку
4.	Білуха Н.Т. [30]	Мета аудиту – підтвердити достовірність формування витрат та доходу від зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Окремі підходи до методики аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства підкреслюють пріоритети відповідних науковців.

Дії аудитора при перевірці, зазначені Бутинцем Ф.Ф., передбачають [32, с.362]: перевірку наданого звіту на арифметичну точність; складання пробного звіту про фінансові результати (на підставі робочих документів по інших розділах аудиту); порівняння пробного звіту про фінансові результати з наданим на перевірку та аналіз відхилень; перевірку відповідності даних звіту про фінансові результати в частині даних за відповідний період минулого року; ретельну перевірку характеру помилок, їх впливу на звітність, адекватності внесених змін у разі зміни показників внаслідок виправлення помилок минулих періодів; узгодження певних показників звіту з даними балансу.

Головним завданням аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є перевірка правильності формування кредиторської та

дебіторської заборгованості від даних операцій, правові основи здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємства та перевірка правильності відображення витрат та доходів у фінансовій звітності.

Крім того, завданням аудиту зовнішньоекономічної діяльності є виявлення на основі наданих підприємством фінансових і податкових звітів даних аналітичного та синтетичного обліку, первинних документів, відповідності їм чинним законам України та нормативам, обґрунтованості проведення таких операцій, правильності визначення фінансових результатів.

Виокремлюють відповідні завдання аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками:

- встановлення повноти відображення доходів та витрат підприємства від експортно-імпортних операцій на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;

- перевірка законності і обґрунтованості здійснення підприємством зовнішньоекономічної діяльності;

- перевірка зовнішньоекономічних контрактів;

- правильність оцінки у бухгалтерському обліку витрат та доходів для визначення фінансових результатів.

До предмета аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками суб'єкта господарювання відносять господарські процеси та операції, які пов'язані з формуванням та визначенням результатів зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

На думку Утенкової К.О. основними завданнями аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є:

- 1) контроль за дотриманням чинного законодавства щодо формування витрат та доходів та відображення інформації про витрати та доходи від зовнішньоекономічної діяльності у фінансовій звітності підприємства;

- 2) встановлення повноти відображення фінансових результатів підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;

5) перевірка правильності обліку операцій, які привели до виникнення витрат діяльності [91].

Враховуючи визначені мету, предмет та завдань аудиту зовнішньоекономічної діяльності, аудитор повинен визначити основні об'єкти, перелік яких представлено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Об'єкти аудиторської перевірки експортно-імпортних операцій суб'єкта господарювання

Сьогодні існує проблема шахрайства у сфері зовнішньоекономічних операцій із пов'язаними особами, що призводить до значних втрат та економічної небезпеки як для України, так і для окремих суб'єктів ЗЕД.

У зв'язку з цим виникають ряд реальних нерозв'язаних практичних завдань, а саме: методика визначення пов'язаних осіб та перевірка обґрунтованості операцій з ними, ідентифікація та аудит контрольованих зовнішньоекономічних операцій, методика аудиту операцій у низькоподаткових юрисдикціях відповідно до вимог міжнародних стандартів та з урахуванням умов невизначеності.

При цьому, саме сфера операцій із пов'язаними сторонами має високі ризики шахрайства, викривлення у фінансовій звітності та розмивання бази оподаткування, що обумовлює перше пріоритетне завдання аудиту експортно-імпортних операцій.

Другим напрямом аудиту зовнішньоекономічної діяльності є здійснення процесів контролю за трансфертним ціноутворенням, необхідність якого спричинена поширенням застосування механізму трансфертних цін при здійсненні експортно-імпортних операцій, вимагає отримання контролюючими органами повної, доцільної, правдивої інформації про подробиці таких операцій, що є запорукою ефективної роботи із запобігання ухилення від сплати податків відповідними суб'єктами.

1.4. Методологічні засади аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Обов'язковим аспектом ефективного аудиту є дотримання нормативних вимог щодо проведення аудиторської перевірки розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства.

Аудит розрахунків з іноземними покупцями і замовниками проводиться у відповідності норм чинного законодавства, а саме:

- Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258 – VIII (набрав чинності 07.02.2018 р. та був введений в дію 01.10.2018 р.) [5];
- Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 року [20-22];
- Митного кодексу та Податкового кодексу України;
- Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- П(С)БО 15 «Доходи»,
- П(С)БО 16 «Витрати», із змінами і доповненнями, затвердженими відповідними наказами Міністерства України;

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6];

- Інструкція застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від від 30.11.1999 № 291 [24].

Крім того, до джерел інформації відносять первинні документи, облікові реєстри та фінансова звітність з обліку експортних операцій, витрат діяльності, а також матеріали попередньої перевірки.

Слід зазначити, що методика проведення аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками складається з окремих етапів, які супроводжуються певними прийомами та способами контролю окремих показників.

Основні етапи аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками містять обов'язкові кроки, які виконує аудитор для досягнення поставлених цілей.

Слід зазначити, що у ході аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками вивчається:

- облікова політика щодо обліку експортних операцій підприємства, умови визнання витрат від основної діяльності;

- повнота розкриття інформації про витрати та доходи від експортних операцій у фінансовій звітності та примітках до фінансових звітів;

- правильність і своєчасність відображення витрат та доходів від експортних операцій у первинних документах та облікових регістрах [2].

Аудиторську перевірку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства доцільно розділити на 2 етапи:

1) аудит доцільності, законності і обґрунтованості здійснення підприємством зовнішньоекономічної діяльності; аудит її організації та умов виконання;

2) аудит відображення у бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності операцій зовнішньоекономічної діяльності.

На першому етапі аудиторської перевірки аудитор повинен встановити:

- чи передбачено установчими документами підприємства здійснення зовнішньоекономічної діяльності, на яких умовах та які її види;
- наявність дозволу чи ліцензії на виконання певного виду ЗЕД;
- наявність та умови застосування валютного рахунка;
- повноту документального підтвердження здійснення ЗЕД (наявність договорів, запрошень, наказів (розпоряджень) тощо).

Перевіркою належить встановити своєчасність перерахування придбаної іноземної валюти для забезпечення виконання зобов'язань перед нерезидентами, що згідно з чинним законодавством повинно бути здійснено протягом 5 робочих днів з моменту зарахування таких сум на валютні рахунки резидентів.

Крім того, аудитору необхідно провести тестування системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю, визначити чи ведеться облік експортно-імпортних операцій за окремими напрямками; чи ведеться аналітичний облік руху продукції (товарів) на всіх стадіях внутрішньогосподарського обороту.

Для проведення якісного аудиту необхідно сформулювати відповідні джерела інформації для перевірки розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, які наведено у табл. 1.3.

Аудит розрахунків з іноземними покупцями і замовниками можна розділити на окремі етапи, які носять організаційний характер, а саме: планування аудиторської перевірки; збір аудиторських доказів; аналітична обробка отриманої інформації; завершення аудиторської перевірки шляхом формування аудиторського висновку.

**Джерела інформації для аудиту експортно-імпортних операцій
підприємства**

Група документів	Документ
1	2
Установчі документи	Установчий договір, статут, протоколи зборів засновників, учасників
Документація підприємства	Наказ про облікову політику, накази та розпорядження керівництва, бізнес-плани
Узагальнюючі реєстри обліку і звітності	Головна книга; Ф № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), Ф № 2 Звіт про фінансові результати (сукупний дохід) Ф № 4 Звіт про власний капітал Ф № 5 Примітки до фінансової звітності
Синтетичні реєстри обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємства	Журнал № 3, 5; 6.
Аналітичні і первинні документи з обліку витрат	Акти приймання-передачі ОЗ, нематеріальних активів, розрахунки амортизації; Накладні, виписки банку, акти виконаних робіт; Відомості нарахування зарплати; Калькуляції, рахунки – фактури; Митні декларації, коносамент, інвойс; платіжні доручення
Інші документи	Дані внутрішнього контролю, аудиторські висновки

Відповідно до МСА № 300 «Планування аудиту фінансової звітності», планування представляє собою вироблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту. Аудиторський план розробляється з огляду на те, що в ньому визначається час проведення кожної конкретної аудиторської процедури [20].

При цьому процес планування повинен ґрунтуватися обов'язково на детальному вивченні особливостей фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, його положенні на ринку.

Метою планування аудиту є зосередження аудитора на найважливіших напрямках аудиту, на виявлення складних проблем, які необхідно вирішити на підприємстві.

Для досягнення ефективності та результативності аудиту, а також для узгодження порядку проведення аудиторських процедур з внутрішнім розкладом роботи фахівців підприємства аудитор обговорює з керівництвом та співробітниками суб'єкта господарювання елементи загального аудиторського плану та обов'язкові аудиторські процедури.

Проведення аудиту супроводжується складанням певних документів, які спрощують процедуру визначення загальних результатів аудиторської перевірки.

Відповідно до МСА № 230 «Аудиторська документація», «аудиторська документація – це запис виконаних аудиторських процедур, отриманих доречних аудиторських доказів і висновків, яких дійшов аудитор (іноді також вживають такі терміни, як «робочі документи» та «робоча документація» [20].

Робочі документи, які зобов'язаний вести та складати аудитор, повинні відображати основні аспекти предметної перевірки, що дасть можливість підвищити ефективність контрольних процедур.

Аудитор повинен обов'язково своєчасно складати аудиторську документацію, при цьому фіксуються значущі питання у відповідності до мети аудиторської перевірки, наприклад, обговорення деяких проблем з управлінським персоналом підприємства.

Схема послідовності проведення та основні етапи аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві представлено на рис. 1.4.

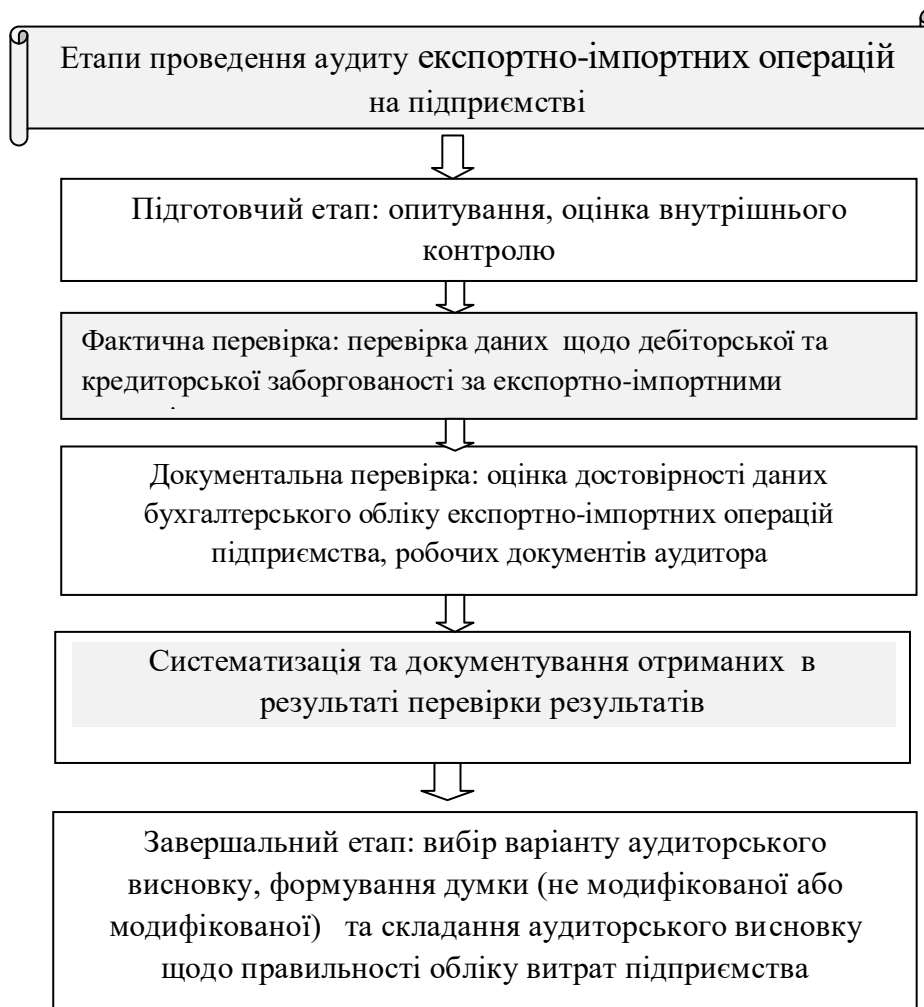


Рис. 1.4. Етапи проведення аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Форма робочої документації залежить від її призначення. Згідно з цим, доцільно визначити класифікацію робочих документів аудитора за певними групами відповідно до:

1. Структури робочих документів:

- за характером інформації (правового характеру, про керівництво і персонал підприємства, про структуру та організацію підприємства, про економічні основи діяльності підприємства, аудиторські організаційно-функціональні документи статей і показників річного звіту, аудиторські

документи перевірки окремих статей і показників річного звіту, кореспонденція аудитора, заключний висновок, пропозиція та рекомендації);

2. Організації проведення та її призначенням:

- планова документація (замовлення про проведення аудиторських робіт, лист - зобов'язання аудитора, договір на проведення аудиту, договір на виконання аудиторських послуг, завдання на виконання аудиторської роботи, план проведення аудиту, програма проведення аудиту);

- звітна документація (акт приймання-здачі виконаних аудиторських робіт, аудиторський висновок, акт аудиторського контролю фінансово-господарської діяльності, платіжне доручення, річний звіт, проміжні акти перевірки та ін.) [35].

Раціонально та правильно організована аудиторська перевірка дає можливість виконати поставлені завдання та отримати необхідні дані щодо стану розрахунків з іноземними покупцями і замовниками та достовірності фінансової звітності за відповідний період перевірки.

Важливо, що аудиторська перевірка розпочинається з ознайомлення з особливостями галузі, в якій працює даний суб'єкт господарювання.

Другим етапом аудиторської перевірки розрахунків з іноземними покупцями і замовниками діяльності підприємства є оцінка ризику, яка повинна враховувати особливість функціонування підприємства, його специфічні властивості, можливість контролю за діяльністю суб'єкт господарювання зі сторони власників.

На третьому етапі аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками діяльності підприємств складається план аудиторської перевірки. Далі, здійснюється збирання та вивчення аудиторських доказів.

Наряду з окремими діями, здійснюється перевірка господарських операцій та записів з обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками.

Аудитором перевіряються всі бухгалтерські записи з обліку експортних та імпорتنих операцій підприємства від різних видів господарської

діяльності, правильність визначення та обліку фінансових результатів за зовнішньоекономічної діяльності.

Основним результатом роботи аудитора та одним із найвідповідальніших етапів аудиту (виконання аудиторських процедур) є аудиторський висновок, який складається на завершальній стадії аудиту і повинен містити у собі виявлені помилки, визначення та узагальнення їх сукупного впливу на фінансову звітність клієнта (замовника). В аудиторському висновку висловлюється незалежна думка аудитора щодо достовірності фінансової звітності, її повноти та відповідності чинному законодавству [71].

Перед складанням аудиторського висновку (звіту) аудитор остаточно оцінює аргументованість своїх тверджень і доказів.

У відповідності до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» аудиторський звіт (висновок) - документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та даного Закону [5].

Основні вимоги щодо структури, змісту та порядку вибору форми аудиторського висновку щодо фінансових звітів загального призначення викладено у наступних документах: МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності», МСА 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації» [20].

Аудитор повинен висловити немодифіковану думку, якщо він доходить висновку, що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування [20].

Крім того, якщо аудитор доходить висновку, що виходячи з отриманих аудиторських доказів фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення або не може отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для того, щоб зробити висновок, що фінансова звітність у

цілому не містить суттєвих викривлень, то аудитор повинен висловити модифіковану думку в звіті [20].

Незгода або невпевненість вважаються фундаментальними у тому випадку, коли вплив факторів на фінансову інформацію, що зумовили невпевненість чи незгоду, дуже значний і це може суттєво перевернути дійсний стан справ суб'єкта господарювання.

Висновки до першого розділу

Синтез розрахунків з іноземними покупцями і замовниками забезпечує підприємству становлення нових відношень з контрагентами, що надає можливість розвивати відповідні напрямки отримання доходу. В свою чергу, облік розрахунків з іноземними покупцями і замовниками надає можливість систематизувати та передавати інформацію про стан розрахунків з іноземними дебіторами та кредиторами суб'єкта господарювання для прийняття ефективних управлінських рішень.

Важливим аспектом у дослідженні питань обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є формування підходів, як нормативного, так й наукового характеру щодо основних категорій зовнішньоекономічної діяльності.

Отже, зовнішньоекономічна діяльність має широкий спектр видів, до яких відносяться:

- експорт та імпорт товарів та інших об'єктів;
- надання послуг іноземним або іноземними суб'єктам (виробничих, страхових, консультаційних, облікових, аудиторських);
- наукова, технічна, виробнича кооперація;
- кредитні, розрахункові, бартерні та лізингові операції;

Таким чином, основними завданнями обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є:

- формування достовірної інформації про реалізацію експортованих товарів;

- своєчасне виявлення та правильне визначення фінансового результату від експорту, за кожною угодою;

- формування достовірної інформації про стан розрахунків з іноземними покупцями та посередниками;

Загальні аспекти щодо розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві закріплені в основних нормативних документах, а саме: Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [10], Господарському кодексі, Митному кодексі України, НП(С)БО 1 [6], П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 16 «Витрати» [10], Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законі України «Про оплату праці», а також у Плані рахунків та Інструкції по його застосуванню, яким передбачено порядок здійснення обліку експортно-імпортних операцій суб'єкта господарювання.

Для узагальнення інформації про розрахунки з іноземними покупцями, здійснені протягом звітного періоду, призначений рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Основною прикладною проблемою, вирішення якої має забезпечувати система аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, є проблема обґрунтованості бази оподаткування за результатами зовнішньоекономічних операцій, яка є об'єктом податкового контролю з боку держави та незалежного аудиту з боку професійних аудиторських компаній.

Мету аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками можна сформулювати як висловлення думки про достовірність бухгалтерського обліку експортних, правильність їх оподаткування і відображення у фінансовій звітності.

Головним завданням аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є перевірка правильності формування кредиторської та дебіторської заборгованості від даних операцій, правові основи здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємства та перевірка правильності відображення витрат та доходів у фінансовій звітності.

2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

2.1. Техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Кривоозерська харчосмакова фабрика» і ТМ «Кривоозерська» утримують лідируючі позиції в сегменті мінеральних вод південного регіону України. «Кривоозерская Харчосмакова Фабрика», де випускається низка товарів під брендом «Кривоозерська» та ще деяка продовольча продукція, – потужне підприємство з сучасним обладнанням і новітніми технологіями, проте – з великою історією і славними традиціями.

Перший камінь у появу сьогоденного промислового гіганта було закладено в 1958 році: Кривоозерський райхарчкомбінат почав будівництво млина потужністю 4 тонни борошна на добу і маслоцеха потужністю 10 тонн рослинного масла на добу, а також дизельного відділення для енергетичних потреб підприємства.

Буквально через 2 роки, в 1960-ому, було введено в експлуатацію цех з виробництва гречаної та пшоняної круп. А через десятиліття, в 1970-му, завершилося будівництво цеху безалкогольної продукції, і було розпочато виробництво квасу (хлібного розливного і «Московського» в скляній ємності 0,5 л). У 1970-1980-их підприємство значно розширило асортимент продукції після введення в експлуатацію і запуску виробництв соків і плодоовочевих консервів, гірчиці і томатних соусів, плодоягідних і виноматеріалів.

У 1987 році відбулася подія, яке стала ключовою у великій історії «Кривоозерської Харчосмакової Фабрики»: воду з місцевої свердловини було відправлено на дослідження в Одеський науково-дослідний інститут медреабілітації і курортології. Експерти підтвердили високу якість води, на підставі чого була отримана ліцензія на виробництво мінеральної природної води «Кривоозерська»!

Завдяки команді того покоління, до 1993 року на «Кривоозерській ХСФ» вироблялося, крім мінеральної води, понад 20 найменувань безалкогольних напоїв. Однак і такої виробничої потужності виявилось недостатньо, щоб чинити опір

економічній постперебудовній кризі 1990-их. Довгі 13 років підприємство перебувало в занепаді.

Точкою відліку новітньої історії «Кривоозерської» можна вважати 2006 рік. Завдяки наполегливості та працьовитості нової команди і прогресивного керівництва почався процес відродження фабрики, впровадження нових комплексних підходів у виробництві та маркетингу.

Сьогодні «Кривоозерська ХСФ» – одне з найпотужніших підприємств півдня України, а його «візитна картка» – природна мінеральна вода «Кривоозерська» – заслужено завоювала визнання всієї країни.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Кривоозерська харчосмакова фабрика» створено внаслідок реорганізації шляхом перетворення з закритого акціонерного товариства «Кривоозерська харчосмакова фабрика» для здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку.

В результаті перетворення закритого акціонерного товариства у товариство з обмеженою відповідальністю всі його майнові права, нематеріальні активи в тому числі: Спеціальний дозвіл на користування надрами, Ліцензія на видобування корисних копалин, Патент на промисловий зразок. Свідоцтво про атестацію, Свідоцтво на знак для товарів та послуг. Свідоцтва про право власності на нерухоме майно, Свідоцтво про право власності на рухоме майно. Дозвіл на початок виконання робіт підвищеної небезпеки, Дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, Дозвіл на спеціальне водокористування. Дозвіл на розміщення відходів, Сертифікат відповідності, Сертифікат на систему управління якістю, медичний (бальнеологічний) висновок, договори, договори на постачання електричної енергії, контракти, договори поставки та надання послуг, договори дистрибуції, установчі договори, кредитні договори, договори купівлі, продажу, оренди землі, додаткові договори та угоди, угоди про соціальноекономічне партнерство, поруки, застави майна, іпотеки нерухомого майна, проектно - кошторисні документації, технічні документації, акти

введення в експлуатацію об'єктів та обладнання, ухвали та судові рішення, рішення (розпорядження, накази) органів місцевого самоврядування та виконавчих органів, протоколи, дозволи, акти, акти приймання - передачі, акти оцінки вартості майна, акти про встановлення меж земельних ділянок в натурі, грошові оцінки земельних ділянок, плани меж землекористування, зведені акти вартості будівель та споруд, експлікації, реєстраційні посвідчення, листи, довідки, довідки-характеристики, виписки, свідоцтва, витяги, страхові свідоцтва, свідоцтва про реєстрацію випуску акцій, повідомлення, накази, заяви, клопотання, екологічні карти, хімічні аналізи води, заключення, погодження, бізнес-плани, власні накази, витяги з наказів, плани підрахунку запасів родовища «Кривоозерське», оглядові карти, гідрогеологічні карти району робіт, паспорта експлуатаційних свердловин №2297, №360, №2297а, №1226а, технологічні схеми розробки родовищ, пояснювальні записки, звіти, грошові кошти та зобов'язання, а також інші права та обов'язки переходять до його правонаступника (якщо діючим законодавством України прямо не передбачено внесення змін у вищевказаних документах), розмір Статутного капіталу, якого має дорівнювати розміру Статутного капіталу акціонерного товариства, яке прийняло рішення про реорганізацію, на дату прийняття такого рішення.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності
ТОВ «Кривоозерська харчосмакова фабрика» за 2021-2022рр.*

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	60 996	190 010	129014	в 2,1 р.
2. Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	52 564	141 062	88498	в 1,7 р
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	2 603	3 504	901	36,4
4. Витрати на збут, тис. грн.	11 353	27 234	15881	в 1,4 р.
5. Валовий прибуток, тис.грн.	8 432	48 948	40516	в 4,8 р.
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	63599	171800	108201	в 1,7 р.
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	104	90	-14	-13,5
5. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн. в тому числі:	7 247	30 607	23360	в 3,2 р.
- від основної операційної діяльності	-5524	18210	23734	в 4,3 р.

Показники	Попередн й рік	Звітній рік	Відхилення	
			абс.	%
- від іншої операційної діяльності	13175	12706	4031	30,6
- від фінансової діяльності	-404	-431	-27	6,7
- від іншої діяльності	–	122	122	100
6. Податок на прибуток, тис.грн.	1 304	4 669	3365	в2,6 р.
7. Чистий прибуток, тис.грн.	5 943	25 938	19995	в 3,4 р.
8. Матеріальні витрати, тис.грн.	38 575	145 249	106674	в 2,8 р.
9. Матеріаловіддача, грн.	1,58	1,31	-0,27	17,1
10. Матеріаломісткість продукції, грн.	0,63	0,76	0,13	20,6
11. Середня облікова кількість штатних працівників облікового складу, осіб	71	66	-5	-7,0
12. Продуктивність праці одного штатного працівника облікового складу, грн.	859099	2878939	2019840	в 2,4 р.
13. Фонд оплати праці штатних працівників облікового складу, тис.грн.	5 196	5 725	529	10,2
14. Середня річна заробітна плата одного штатного працівника облікового складу, грн.	73183,1	86742,4	13559,3	18,5
15. Середня річна вартість основних засобів за основним видом діяльності, тис.грн.	237475	231770	-5705	-2,4
16. Фондовіддача, грн.				
- по продукції	0,26	0,82	0,56	в 2,2 р.
- по прибутку	0,03	0,13	0,1	в 3,3 р.
17. Фондорентабельність, %	2,5	11,2	8,7	х
18. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	39719,5	60763	21043,5	53,0
19. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,54	3,13	1,59	103,2
20. Рентабельність продукції, %	16,0	34,7	18,7	х
21. Рентабельність виробництва, %	2,61	10,46	7,85	х
22. Середня річна сума дебіторської заборгованості, тис.грн.	13864	13673,5	-190,5	-1,4
23. Середня річна сума кредиторської заборгованості, тис.грн.	2750,5	3362,5	-612	-22,3
24. Коефіцієнти ліквідності балансу на кінець року:				
- коефіцієнт поточної ліквідності	15,47	19,35	3,88	х
- коефіцієнт швидкої ліквідності	6,5	5,79	-0,71	х
- коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,29	3,14	2,85	х

*розраховано за даними фінансової та статистичної звітності підприємства

За звітний рік порівняно з попереднім відбулось збільшення чистого доходу від реалізації продукції на 129014 тис. грн. або в 2,1 р., та собівартості реалізованої

продукції – на 88498 тис. грн. або в 1,7р., що призвело до зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 14 коп. або на 15,5%.

В звітному році порівняно з попереднім фінансовий результат до оподаткування збільшився на 23360 тис. грн.. або в 3,2 рази, це відбулось за рахунок зменшення збитку від реалізації продукції на 23734 тис. грн.. або в 4,3 рази та збільшення прибутку від іншої операційної діяльності – на 4031 тис. грн.. або на 30,6%, отримання прибутку від іншої діяльності у звітному році у сумі 122 тис. грн., негативний вплив здійснило збільшення збитку від фінансової діяльності на 27 тис. грн. або на 6,7%.

Покращилось використання ресурсів на підприємстві: трудових – про що свідчить збільшення продуктивності праці одного штатного працівника облікового складу на 2019840 грн. або в 2,4 р., основних засобів – про що свідчить збільшення фондівіддачі по продукції на 0,56 грн або в 2,2 р. та по прибутку – на 0,1 грн. або в 3,3 р. Покращилась ефективність використання оборотних коштів про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності оборотних коштів на 0,41 обороти або на 30,2%. Показники рентабельності також збільшились – рентабельність продукції – на 18,7%п., рентабельність виробництва – на 7,85 %п. Проте погіршилось використання матеріальних ресурсів на підприємстві, про що свідчить зменшення матеріаловіддачі на 0,27 грн або 17,1%.

Коефіцієнти ліквідності підприємства знаходяться в межах нормативних значень, що свідчить про його спроможність погасити свої поточні зобов'язання.

2.2. Фінансовий аналіз діяльності підприємства

Загальний аналіз фінансового стану підприємства

Загальний аналіз фінансового стану підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:			
– попереднього року	104 268	112 077	7,5
– звітнього року	112 077	155 634	38,9

З табл. 2.2. видно, що відбулося збільшення валюти балансу на кінець попереднього року порівняно з початком на 7,5%, а на кінець звітнього року – на 38,9%, що можна охарактеризувати як позитивне та свідчить про покращення підприємством його діяльності впродовж двох років.

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. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	60 996	190 010	2,1
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	7 247	30 607	4,2
3. Валюта балансу, тис.грн.:	104 268	112 077	1,1
– на початок року			
– на кінець року	112 077	155 634	1,4
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис.грн.	108172,5	133855,5	1,2

З табл. 2.3. видно, що збільшення середньорічного значення валюти балансу в 1,2 р. супроводжувалось збільшенням чистого доходу в 2,1 р. та збільшенням фінансового результату до оподаткування в 4,2 р., що свідчить про ефективне вкладення грошових коштів у формування активів підприємства. Таким чином, зміни валюти балансу в звітному році порівняно з попереднім можна охарактеризувати як позитивні.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства.

Аналіз оборотних активів. Аналіз дебіторської заборгованості.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	112 077	155 634	43557	38,9
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	70 047	76 138	6091	8,7
– в % до активів		62,5	48,9	-13,6	х
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	42 030	79 496	37466	89,14
– в % до активів		37,5	51,1	13,6	х
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	24 260	55 707	31447	74,8
– в % до активів		21,6	35,8	14,2	х
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷1155	16706	10641	-6065	-36,3
– в % до активів		14,9	6,8	-8,1	х
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	788	12 882	12094	В 15,3 р.
– в % до активів		0,7	8,3	7,6	х
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	276	266	-10	-3,6
– в % до активів		0,3	0,2	-0,1	х
– у тому числі витрати майбутніх періодів **, тис. грн.	1170	92	–	-92	-
– в % до активів		0,1	–	-0,1	х
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис.грн.	1200	–	–	–	–
– в % до активів		–	–	–	х

З табл. 2.4. видно, що в звітному році порівняно з попереднім активи підприємства збільшились на 43557 тис. грн., або на 38,9%. Це відбулось за рахунок зменшення оборотних активів на 37466 тис. грн. або на 89,14% та необоротних активів на 6091 тис. грн. або 8,7%.

В структурі активів підприємства попереднього року найбільшу питому вагу займали необоротні активи – 37,5%, питома вага оборотних активів склала 62,5%. В звітному році відбулися наступні зміни в структурі активів підприємства: зменшилась питома вага необоротних активів на 13,6% та відповідно збільшилась питома вага оборотних активів на таку саму величину. Впродовж досліджуваного

періоду необоротних активів утримуваних для продажу, та груп вибуття підприємство не мало.

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	42 030	79 496	100	100	37466	x	89,14	100
– запаси	1100	24 260	55 707	57,7	70,1	31447	12,4	74,8	83,9
– дебіторська заборгованість	1120÷ 1155	16706	10641	39,7	13,4	-6065	-26,3	-36,3	-16,2
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	788	12 882	1,8	16,2	12094	14,4	В 15,3 р.	32,3
– інші оборотні активи	1170, 1190	276	266	0,8	0,3	-10	-0,5	-3,6	–

З табл. 2.5. видно, що в звітному році порівняно з попереднім оборотні активи підприємства збільшились на 37466 тис. грн. або на 89,14%. Це відбулось за рахунок збільшення запасів – на 31447 тис. грн. або на 74,8% та грошових коштів та поточних фінансових інвестицій – на 12094 тис. грн. або в 15,3 р., також відбулося зменшення дебіторської заборгованості на 6065 тис. грн. або на 36,3% та інших оборотних активів – на 10 тис. грн. або 3,6%.

В структурі оборотних активів на початок звітного року найбільшу питому вагу займали запаси – 57,7%, питома вага дебіторської заборгованості склала 37,7%, грошових коштів та поточних фінансових інвестицій – 1,8% інших оборотних активів – 0,8%. На кінець звітного року відбулись такі зміни в

структурі оборотних активів: збільшилась питома вага запасів до 70,1%, грошових коштів та поточних фінансових інвестицій – до 16,2%, зменшилась питома вага дебіторської заборгованості до 13,4% та інших оборотних активів – до 0,3%.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємств

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	20 782	49,4	49 606	62,4	28824	138,7	13,0
– виробничі запаси*	20 690	49,2	49 606	62,4	28916	139,8	13,2
– незавершене виробництво*	–	–	–	–	–	–	–
– витрати майбутніх періодів	92	0,2	–	–	-92	-	-0,2
2. Сфера обігу в тому числі:	21248	50,6	29890	37,6	8642	40,7	-13,0
– готова продукція*	3 073	7,3	5 711	7,2	2638	85,8	-0,1
– грошові кошти	788	1,9	12 882	16,2	12094	В 15,3 р	14,3
– дебіторська заборгованість	16 706	39,7	10 641	13,4	-6065	-36,3	-26,3
– товари*	497	1,2	390	0,5	-107	-21,5	-0,7
– інші**	184	0,4	266	0,3	79	42,9	-0,1
Всього оборотний капітал	42 030	100	79 496	100	37466	89,14	–

З табл. 2.6. видно, що в звітному році порівняно з попереднім загальна величина оборотного капіталу підприємства збільшилась на 34499 тис. грн. або на 89,14%. Це відбулось за рахунок зменшення капіталу, розміщеного у сфері виробництва на 28824 тис. грн. або на 138,7% та капіталу, розміщеного в сфері обігу на 8642 тис. грн. або на 40,7%.

В структурі оборотного капіталу попереднього року найбільшу питому вагу займає капітал, розміщений в сфері обігу – 50,6%, питома вага капіталу, розміщеного в сфері виробництва – 49,4%. В звітному році питома вага капіталу,

розміщеного в сфері обігу зменшилась та відповідно, питома вага капіталу, розміщеного у сфері виробництва, збільшилась на 13,0 пунктів.

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	60 996	190 010	129014	В 2,1 р.
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч.	Ф № 1 р. 1195	39719,5	60763	21043,5	53,0
2.1. Запаси*	Ф № 1 р.1100	23808,5	39983,5	16175	67,9
2.2. Кошти в розрахунках*	Ф № 1 р.1125÷1155	13864	13673,5	-190,5	-1,4
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	1792,5	6835	5596,5	В 4,5 р.
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	254,5	271	16,5	6,4
3. Кількість днів в періоді	х	360	360	–	–
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	169,4	527,8	358,4	В 2,1 р.
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	110,3	168,8	58,5	53,0
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	1 099	1 975	876	79,7
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	1,54	3,13	1,59	103,2
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,65	0,32	-0,33	50,7
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т.ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	234,5	115,2	-119,1	-50,9
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	140,5	75,8	-64,7	-46,0
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	81,8	25,9	-55,9	-68,3
9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	10,6	13,0	2,4	22,6
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	1,4	0,5	-0,9	-64,3

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	х	20104,1	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	—	х	х

Розрахунки, наведені в табл. 2.7, свідчать що ефективність використання оборотних коштів підприємства в звітному році порівняно з попереднім покращилась, про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності на 1,59 обороти, зменшення коефіцієнту завантаженості на 0,33 та скорочення тривалості одного обороту оборотних коштів на 119,1 днів (за рахунок скорочення часу перебування в коштах в розрахунках – на 55,9 дня, в запасах – на 64,7 дня, в інших коштах – на 0,9 дня, також відбулось збільшення часу перебування в грошових коштах – на 2,4 дня.). Це призвело до вивільнення з обігу суми оборотних коштів у розмірі 20104,1 тис. грн.

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

З табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього року порівняно з початком року зменшилась на 6065 тис. грн.. або на 36,3%. Це відбулось за рахунок зменшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 2296 тис. грн.. або 18,1. та заборгованості за розрахунками – на 3770 тис. грн.. або 97,1%, а також відбулось збільшення іншої поточної дебіторської заборгованості на 1 тис. грн.. або на 0,6%.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, в тому числі:	1125÷1155	16706	10641	100	100	-6065	x	-36,3	100
1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	12 665	10 369	75,8	97,4	-2296	21,6	-18,1	37,9
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками **:	1130÷1145	3882	112	23,2	1,1	-3770	-22,1	-97,1	62,6
– за виданими авансами	1130	2 774	–	16,6	–	-2774	-16,6	–	45,7
– з бюджетом,	1135	1 108	112	6,6	1,1	-996	–	-89,9	16,4
– в тому числі з податку на прибуток	1136	–	–	–	–	–	–	–	–
– з нарахованих доходів	1140	–	–	–	–	–	–	–	–
– із внутрішніх розрахунків	1145	–	–	–	–	–	–	–	–
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	159	160	1,0	1,5	1	0,5	0,6	–

В структурі дебіторської заборгованості на початок звітного року найбільшу питому вагу займає заборгованість за товари, роботи, послуги – 75,8%, заборгованість за розрахунками склала 23,2%, інша заборгованість – 1,0%. На кінець звітного року відбулись наступні зміни в структурі дебіторської заборгованості: збільшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги та іншої заборгованості на 26,1 % п. та 0,5 % п. відповідно; зменшилась питома вага заборгованості за розрахунками на 22,1%. пункти.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення дебіторської заборгованості	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	За товари, роботи, послуги	іншої
Попередній рік	Всього, в тому числі:	12 665	100	159	100	х	х
	– до 12 місяців	12 665	100	159	100	х	х
	– від 12 до 18 місяців	–	–	–	–	х	х
	– від 18 до 36 місяців	–	–	–	–	х	х
Звітний рік	Всього, в тому числі:	10369	100	160	–	-2296	1
	– до 12 місяців	10369	100	160	–	-2296	1
	– від 12 до 18 місяців	–	–	–	–	–	–
	– від 18 до 36 місяців	–	–	–	–	–	–

З табл. 2.9 видно, що як в попередньому, так й в звітному році дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги та інша заборгованість на 100% погашається у найкоротший термін – до 12 місяців. Це позитивно характеризує діяльність підприємства.

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

З табл. 2.10 видно, що в звітному році порівняно з попереднім джерелом формування активів підприємства збільшились на 43557 тис. грн., або на 38,9%. Це відбулось за рахунок збільшення власного капіталу на 43826 тис. грн., або на 40,7% та поточних зобов'язань і забезпечень на 1381 тис. грн., або на 49,9%, також відбулось зменшення довгострокових зобов'язань і забезпечень на 1650 тис. грн або на 100%.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	112 077	155 634	43557	38,9
1. Власний капітал, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495	107 661	151 487	43826	40,7
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн. – в % до усіх джерел	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	37614	75349	37735	100,3
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1595	1 650	–	-1650-	
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1500÷1515	1 650	–	-1650	–
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1520, 1525	–	–	–	–
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1695	2 766	4 147	1381	49,9
3.1.Короткострокові зобов'язання, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600, 1610	–	–	–	–
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн. – в % до усіх джерел	1600	–	–	–	–
3.2.Кредиторська заборгованість, тис. грн. – в % до усіх джерел	1605, 1615÷1645	2318	3692	1374	59,3
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн. – в % до усіх джерел	1660	–	–	–	–
3.4. Інші поточні зобов'язання – в % до усіх джерел	1665,1690	448	417	-31	-6,9
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис. грн. – в % до усіх джерел	1700	–	–	–	–

В структурі джерел формування активів підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав власний капітал – 96,1%, питома вага поточних зобов'язань і забезпечень складала 2,5%, довгострокових зобов'язань і забезпечень – 1,4., В звітному році відбулись наступні зміни в структурі джерел формування

активів підприємства: збільшилась питома вага власного капіталу на 1,2% та поточних зобов'язань і забезпечень на 0,2% пункти, зменшилась питома вага довгострокових зобов'язань і забезпечень на 1,4%.

Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	107 661	151 487	43826	40,7
1.Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	29 311	47 311	18000	61,4
–в % до власного капіталу		27,2	31,2	4,0	x
2.Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	960	960	–	–
–в % до власного капіталу		0,9	0,6	-0,3	x
3.Додатковий капітал, тис. грн.	1410	58 828	58 828	–	–
–в % до власного капіталу		54,6	38,8	-15,8	x
4.Резервний капітал, тис. грн.	1415	216	203	-13	6,0
–в % до власного капіталу		0,2	0,1	-0,1	x
5.Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	18 346	44 285	30939	в 1,7 р
–в % до власного капіталу		17,1	29,3	12,2	x
6.Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	–	–	–	–
–в % до власного капіталу		–	–	–	x
7.Вилучений капітал, тис. грн.	1430	–	–	–	–
–в % до власного капіталу		–	–	–	x
2.Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	–	–	–	–
–в % до власного капіталу		–	–	–	x

З табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 43826 тис. грн.. або на 40,7%. Це відбулось за рахунок збільшення зареєстрованого (пайового) капіталу на 1800 тис. грн. або на 61,4% та нерозподіленого прибутку підприємства на 30939 тис. грн.. або в 1,7 р.

В структурі власного капіталу підприємства в попередньому році найбільшу питому вагу займав додатковий капітал – 54,6%, питома вага зареєстрованого капіталу склала 27,2%, нерозподіленого прибутку – 17,1%, капіталу у дооцінках – 0,9%, резервного капіталу склала 0,2%. В звітному році відбулись наступні зміни структурі власного капіталу підприємства: збільшилась питома вага нерозподіленого прибутку на 12,2% п. та зареєстрованого капіталу на 4,0% п., та зменшилась питома вага додаткового капіталу на 15,8% п., резервного капіталу на 0,1% п. капіталу у дооцінках – 0,3%п.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	Ф № 2 р. 2350 (2355)	5 943	25 938	19995
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн. *, в тому числі:	Ф № 1 р. 1300	108172,5	133855,5	25683
– основного капіталу*	Ф № 1, р. 1095	28733,5	73092,5	44359
– оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1195	79439	60763	18676
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	36144	56481,5	20337,5
3. Рентабельність капіталу, %		5,49	19,38	13,89
4. Рентабельність основного капіталу, %		20,68	35,47	14,79
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		7,48	42,67	35,19
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		16,44	45,9	29,46

Розрахунки, наведені в табл. 2.12 показують, що в звітному році у порівнянні з попереднім показники рентабельності капіталу у підприємства збільшились:

– всього капіталу – на 13,89% п., за рахунок збільшення чистого прибутку на 19995 тис. грн. та середньорічної суми капіталу на 25683 тис. грн.;

– основного капіталу – на 17,79 % п. за рахунок рахунок збільшення чистого прибутку на 19995 тис. грн. та середньорічної суми основного капіталу на 44359 тис. грн.;

– оборотного капіталу – на 35,19% п. за рахунок збільшення чистого прибутку на 19995 тис. грн. та середньорічної суми оборотного капіталу на 16876 тис. грн.;

– власного оборотного капіталу – на 29,46% п. за збільшення чистого прибутку на 19995 тис. грн. та середньорічної суми власного оборотного капіталу на 20337,5 тис. грн.

Ці зміни позитивно характеризують діяльність підприємства.

Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, в тому числі:	1605÷1645, 1690	2716	4109	100,0	100,0	1393	x	51,3	100,0
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	1 099	1 975	40,5	48,1	876	7,6	79,7	62,9
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷1645	1169	1717	43,0	41,8	548	-1,2	31,9	39,3
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	–	–	–	–	–	–	–	–

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
– з бюджетом, – у т.ч. з податку на прибуток – зі страхування – з оплати праці – за одержаними авансами	1620	–	–	–	–	–	–	–	–
	1621	–	–	–	–	–	–	–	–
	1625	80	151	2,9	3,7	71	0,8	88,6	5,1
	1630	166	181	6,1	4,4	15	-1,7	9,0	1,1
	1635	913	1 373	33,6	33,4	460	-0,2	50,4	33,0
– за розрахунками з учасниками	1640	–	–	–	–	–	–	–	–
– із внутрішніх розрахунків	1645	10	12	0,4	0,3	2	-0,1	20,0	0,1
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	448	417	16,5	10,1	-31	-6,4	-6,7	-2,2

В структурі кредиторської заборгованості на початок звітного року найбільшу питому вагу займала заборгованість за розрахунками – 43,0%, питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги – 40,5%, інших поточних зобов'язань склала 16,5%.. На кінець звітного року відбулись наступні зміни в структурі кредиторської заборгованості: збільшилась питома вага заборгованості за товари, роботи, послуги. на 7,6 % п., зменшилась питома вага інших поточних зобов'язань та заборгованості за розрахунками 6,4 % п. та на 1,2 % п. відповідно.

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1«Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.:	10369	1975	8394	–
2. За розрахунками:	112	1717	–	1605
– з бюджетом	112		112	
– у т.ч. з податку на прибуток	–	–	–	–
– за виданими авансами		–		–
– зі страхування	–	151	–	151
– з оплати праці	–	181	–	181
– за одержаними(отриманими) авансами	–	1 373	–	1 373
– за розрахунками з учасниками	–	–	–	–
– із внутрішніх розрахунків	–	12	–	12
3. Інші види заборгованості	160	417	–	257
Всього	10641	4109	6532	

З табл. 2.14 видно, що на кінець попереднього року сталося перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською на 6532 тис. грн. Це відбулось за рахунок перевищення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 8394 тис. грн.

Аналіз фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності підприємства

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

Аналіз фінансової стійкості підприємства за узагальнюючими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за
узагальнюючими показниками

Показники	Сума, тис.грн.		
	на початок попереднього року	на кінець попереднього року	на кінець звітнього року
1. Власний капітал (1495)	101 533	107 661	151 487
2. Необоротні активи (1095)	66 859	70 047	76 138
3. Наявність власних оборотних коштів (1495-1095)	34674	37614	75349
4. Короткострокові кредити банків (1600)	–	–	–
5. Загальна величина джерел формування запасів (ряд. 3 + ряд. 4)	34674	37614	75349
6. Запаси (1100)	23 357	24 260	55 707
7. Надлишок (+) або нестача (–) власних оборотних коштів (ряд. 3 – ряд. 6)	11317	13354	19642
8. Надлишок (+) або нестача (–) загальної величини джерел формування запасів (ряд. 5 – ряд. 6)	11317	13354	19642
9. Джерела, що послаблюють фінансову напругу (р. 1615)	1 248	1 099	1 975
10. Тип фінансової ситуації на підприємстві	<i>абс. стійка</i>	<i>абс. стійка</i>	<i>абс. стійка</i>

Відповідно до забезпеченості запасів, згаданими варіантами фінансування, розрізняють чотири типи фінансової стійкості:

1. *Абсолютна стійкість* – цей тип фінансової ситуації зустрічається рідко та вказує, що для забезпечення запасів достатньо власного оборотного капіталу, платоспроможність підприємства гарантовано:

$$\text{Запаси} < \text{Власний оборотний капітал}$$

2. *Нормальна стійкість* – для забезпечення запасів залучають власний (постійний) капітал та короткострокові кредити та позики, платоспроможність гарантована:

$$\text{Запаси} = (\text{Власний оборотний капітал} + \text{Короткострокові кредити банків})$$

3. *Нестійкий, передкризовий (критичний) фінансовий стан* – для забезпечення запасів крім власного оборотного капіталу та короткострокових кредитів і позик залучають джерела, які послаблюють фінансову напругу (наприклад, кредиторську

заборгованість), платоспроможність порушено, але є можливість її відновити за рахунок скорочення дебіторської заборгованості, прискорення оборотності запасів:

$$\text{Запаси} \leq (\text{Власний оборотний капітал} + \text{Короткострокові кредити банків}) + \text{Джерела, які послаблюють фінансову напругу: кредиторська заборгованість}$$

4. *Кризовий фінансовий стан* – для забезпечення запасів, не вистачає зазначених джерел їх фінансування, підприємству загрожує банкрутство, поновлення запасів відбувається за рахунок коштів, які сформувалися за рахунок уповільнення оборотності кредиторської заборгованості.

$$\text{Запаси} > (\text{Власний оборотний капітал} + \text{Короткострокові кредити банків}) + \text{Джерела, які послаблюють фінансову напругу: кредиторська заборгованість}$$

Дані розрахунків, які наведені в табл. 2.14, показують, що фінансова ситуація на підприємстві впродовж двох років є абсолютно стійкою.

Аналіз фінансовій стійкості підприємства за частковими показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз фінансової стійкості підприємства за частковими показниками

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітнього року	Нормативне значення
1. Коефіцієнт автономії (К _{авт})	1495 1900	0,973	0,961	0,973	більше 0,5
2. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів (К _ф)	1595+1695+ +1700 1495	0,027	0,040	0,027	менше 1,0
3. Наявність власних оборотних коштів (ОК _{вл})	1495 – 1095 або 1495 + 1595 – 1095	34674	37614	75349	збільшення

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	На початок попереднього року	На кінець попереднього року	На кінець звітного року	Нормативне значення
4. Коефіцієнт маневреності власного капіталу ($K_{ман}$)	1495 – 1095	0,342	0,349	0,497	0,4...0,6
	1495				
5. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами (K_3)	1495 – 1095	0,927	0,895	0,948	0,1
	1195+1200				

Як видно з табл. 2.15, коефіцієнт автономії впродовж двох років знаходиться в межах норми, що свідчить про стабільність та фінансову незалежність від зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів знаходиться в межах норми, незважаючи на незначне зменшення даного показника на кінець звітного року. Це свідчить, що на початок попереднього року на 1 гривню власного капіталу підприємства припадало 0,03 грн. залучених коштів, на кінець попереднього року – 0,04 грн., на кінець звітного року – 0,03 грн.

Підприємство має власні оборотні кошти впродовж двох років, величина яких збільшується на кінець звітного року, що позитивно характеризує діяльність підприємства.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу знаходиться в межах норми.

Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами має стабільну величину та свідчить про забезпеченість оборотних коштів підприємства власними оборотними коштами. впродовж двох років.

Таким чином, аналіз показників фінансової стійкості підприємства дозволяє зробити висновок про ефективне вкладення грошових коштів в діяльність підприємства та фінансову стабільність функціонування підприємства на ринку.

Аналіз ліквідності балансу здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» допомогою табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Розрахунок абсолютних показників для аналізу ліквідності балансу звітнього 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)	788	12 882	P_1 – Найбільш термінові зобов'язання (1605+1615÷1660+ +1690+1700)	2 716	4 109	-1928	8773
A_2 – Активи, які можна реалізувати швидко (1120÷1155+1190)	16890	10907	P_2 – Короткострокові пасиви (1600+1610)	–	–	16890	10907
A_3 – Активи, які можна реалізувати повільно (1100+1110+1170+ +1200)	24352	55707	P_3 – Довгострокові пасиви (1500÷1520)	1650	–	22702	55707
A_4 – Активи, реалізація яких пов'язана з труднощами (1095)	70 047	76 138	P_4 - Постійні пасиви (1495+1665 +1525+1526)	107711	151525	-37664	-75387
<i>Баланс</i>	112077	155634	<i>Баланс</i>	112077	155634	–	–

З табл. 2.16 видно, що баланс підприємства в звітньому році є абсолютно ліквідним лише на кінець року:

а) на початок року:

$$A1 < P1$$

$$A2 > P2$$

$$A3 > P3$$

$$A4 < P4$$

б) на кінець року:

$$A1 > P1$$

$$A2 > P2$$

$$A3 > P3$$

$$A4 < P4$$

Аналіз ліквідності підприємства за відносними показниками здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (або табл.2.16) за допомогою табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – 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 звітнього року	
а	б	в	1	2	3	3-2
1. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1195+1200	= 2,0	13,67	15,47	19,35	3,88
	1695					
2. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	1195+1200-	1,0	5,13	6,5	5,79	-0,71
	-1100-1110					
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1160+1165	> 0,2	0,62	0,29	3,14	2,85
	1695	[0,25... 0,35]				

З табл. 2.18 видно, що коефіцієнти швидкої, поточної та абсолютної ліквідності значно перевищують нормативні значення, що свідчить про платоспроможність підприємства.

2.3. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства

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. 2.18.

З табл. 2.19 видно, що фінансовий результат до оподаткування в звітному році порівняно з попереднім збільшився на 23360 тис. грн.. або в 3,2 рази. Це відбулось за рахунок зменшення збитку від реалізації продукції на 23734 тис. грн.. або в 4,3 рази та збільшення прибутку від іншої операційної діяльності – на 4031 тис. грн.. або на 30,6%, отримання прибутку від іншої діяльності у звітному році у

сумі 122 тис. грн. Негативний вплив здійснило збільшення збитку від фінансової діяльності на 27 тис. грн. або на 6,7%.

Таблиця 2.19 – 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	-5524	-76,22	18210	59,5	23734	В 4,3 р.
2. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності	2120-2180	13175	181,79	12706	41,5	4031	30,6
3. Фінансовий результат від операційної діяльності	2190 (2195)	7 651	х	30 916	х	23265	В 3,0 р.
4. Фінансовий результат від інвестиційної та фінансової діяльності	2200 + 2220 – 2250 – 2255	-404	-5,57	-431	1,4	-27	6,7
5. Фінансовий результат іншої діяльності	2240 – 2270	–		122	0,4	122	100
6. Фінансовий результат до оподаткування	2290 (2295)	7 247	100,0	30 607	100,0	23360	В 3,2 р.

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. 2.20.

Таблиця 2.20 – 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 дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	60 996	190 010	129014	В 2,1 р.
2. Собівартість реалізованої продукції	2050	52 564	141 062	88498	В 1,7 р.
3. Адміністративні витрати	2130	2 603	3 504	901	34,6
4. Витрати на збут	2150	11 353	27 234	15884	В 1,4 р.
5. Фінансовий результат від основної операційної діяльності	2000-2050-2130-2150	-5524	18210	23734	В 4,3 р.

З табл. 2.20 видно, що фінансовий результат від основної операційної діяльності в попередньому році був збитком, який в звітному році перетворився на прибуток, що викликало його зменшення на 23374 тис. грн.. або в 4,3 р.та позитивно характеризує діяльність підприємства Це відбулось за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації продукції більшими темпами (в 2,1 р.), ніж збільшення витрат, що пов'язані з реалізацією продукції (собівартість реалізованої продукції – в 1,7р., адміністративні витрати – на 34,6%, витрат на збут – в 1,4 р.).

Аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності проводиться даними форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.21.

Таблиця 2.21 – Детальний аналіз формування, динаміки та структури фінансових результатів від іншої операційної діяльності

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
1. Операційна оренда активів	843	–	843	6,4	995	–	995	7,8	152	18,0
2. Операційна курсова різниця	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
3. Реалізація інших необоротних активів	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
4. Штрафи, пені, неустойки	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–

Показники	Попередній рік				Звітний рік				Відхилення	
	доходи	витрати	Фінансовий результат		доходи	витрати	Фінансовий результат		абс.	%
			тис. грн.	%			тис. грн.	%		
5. Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
5. Інші операційні доходи і витрати, в тому числі:	16959	4627	12332	93,6	17092	5381	11711	92,2	-621	5,0
– відрахування до резерву сумнівних боргів	x	–	–	–	x	–	–	–	–	–
– непродуктивні витрати і втрати	x	–	–	–	x	–	–	–	–	–
Всього фінансовий результат від іншої операційної діяльності	17 802	4 627	13175	100,0	18 087	5 381	12706	100,0	4031	30,6

З табл. 2.21 видно, що фінансовий результат від іншої операційної діяльності був прибутком, який в звітному році порівняно з попереднім роком збільшився на 4031 тис. грн., або на 30,6%. Це відбулось за рахунок збільшення прибутку від: операційної оренди активів на 152 тис. грн. або на 18,0%, та зменшення прибутку від інших операційних доходів і витрат – на 621 тис. грн., або на 5,0%.

Як в звітному так й в попередньому роках фінансовий результат від іншої операційної діяльності формувався за рахунок прибутку від операційної оренди активів, та інших операційних доходів і витрат.

Таблиця 2.22 - Аналіз формування чистого прибутку

Показники	Алгоритм розрахунку за кодом рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	2290 (2295)	7 247	30 607	23360	В 3,2 р.
2. Витрати (дохід) з податку на прибуток, тис.грн.	2300	1 304	4 669	3365	В2,6 р.
3. Чистий прибуток, тис.грн.	2290 (2295)– –2300	5 943	25 938	19995	В 3,4 р.

З табл. 2.22 видно, що сума чистого прибутку підприємства в звітному році порівняно з попереднім збільшилась на 19995 тис. грн., або в 3,4 р. Це відбулось за рахунок збільшення фінансового результату до оподаткування на 23360 тис. грн., або в 3,2 р. та витрат з податку на прибуток на 3365 тис. грн. або в 2,6 р.

Таблиця 2.22 - Аналіз рентабельності виробництва

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Абс.відхил.
1. Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	форма№2 р.2290 (2295)	7 247	30 607	23360
2. Середня річна вартість основних засобів, тис.грн.	форма№1 р.1011*	237475	231770	-5705
3. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	форма№1 р.1195*	39719,5	60763	21043,5
4. Загальна величина виробничих фондів підприємства, тис. грн..	р. 2 + р. 3	277194,5	292533	-24381
5. Рентабельність виробництва, %	р.1: р.4·100%	2,61	10,46	7,85

Дані табл. 2.23 свідчать, що в звітному році порівняно з попереднім рентабельність виробництва збільшилась на 8,17% пункти. На це вплинули наступні фактори:

– збільшення прибутку до оподаткування на 23360 тис. грн.. здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва на 8,43% пункти ($30607 \div (237475 + 39719,5) - 2,61 = 11,04 - 2,61 = 8,43\%$);

– зменшення середньої річної вартості основних засобів на 5705 тис. грн. здійснило позитивний вплив та призвело до збільшення рентабельності виробництва на 0,26 % пункти ($30607 \div (231770 + 39719,5) - 11,04 = 11,3 - 11,04 = 0,26\%$);

– збільшення середньої річної вартості оборотних коштів на 18969 тис. грн. здійснило негативний вплив та призвело до зменшення рентабельності виробництва на 0,84% пункти $(30607 \div (231770 + 60763) - 11,3 = 10,46 - 11,3 = -0,84\% \text{п.})$;

Загальний вплив факторів: $8,43 + 0,26 - 0,84 = 7,85\% \text{п}$

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства

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.

$$Z = -0.3877 - 1.0736 \cdot K_{\text{пл}} + 0.579 \cdot \frac{\text{ПК}}{\text{П}} \quad (1)$$

де Z – показник ймовірності банкрутства

$K_{\text{пл}}$ – 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.

$$Z_{\text{опер.}} = -0,3877 - 1,0736 * 15,47 + 0,579 * \frac{4416}{112077} = -16,9$$

$$Z_{\text{звіт.}} = -0,3877 - 1,0736 * 19,35 + 0,579 * \frac{4147}{155634} = -21,15$$

Оцінка ймовірності банкрутства за двох факторною моделлю Альтмана як в попередньому так й в звітному році показник $Z < 0$, що свідчить про низький рівень банкрутства підприємства, в звітному році значення показника зменшується, що свідчить про зменшення ймовірності банкрутства підприємства та позитивно характеризує його діяльність.

Оцінка ймовірності банкрутства підприємства за системою показників Бівера здійснюється за даними форм №1 «Баланс» та № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.24.

Таблиця 2.24 – Система показників Бівера

Показники	Алгоритм розрахунку	Попередній рік	Звітний рік	Рекомендовані значення показників		
				Група I – стійкий фінансовий стан	Група II – за 5 років до банкрутства	Група III – за рік до банкрутства
1. Коефіцієнт Бівера	$\frac{p.(2350+2515) \text{ ф. №2}}{p. (1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}$	1,35	6,25	0,4 – 0,45	0,17	-0,15
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	см. табл.. 2.17	15,47	19,35	$\leq 3,2$	$\leq 2,0$	$\leq 1,0$
3. Рентабельність капіталу за чистим прибутком	см. табл.. 2.11	5,49	19,38	6-8	4	-22
4. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{p. (1595+1695+1700) \text{ ф. №1}}{p. 1900 \text{ ф. №1}}$	0,039	0,027	$\leq 0,37$	$\leq 0,50$	$\leq 0,80$
5. Коефіцієнт покриття активів власним оборотним капіталом	$\frac{p.(1495 - 1095) \text{ ф. №1}}{p. 1300 \text{ ф. №1}}$	0,336	0,484	0,4	$\leq 0,30$	$= 0,06$

Оцінка банкрутства підприємства за системою показників Бівера, свідчить, що як в попередньому році, так й в звітному році підприємство по всім показникам відноситься до I групи стійкої фінансовий стан.

Висновки до другого розділу

Таким чином, аналіз основних фінансово-економічних показників діяльності Товариство з обмеженою відповідальністю "Кривоозерська Харчосмакова Фабрика" за 2021-2022 роки свідчить про значне покращення його діяльності за досліджуваний період.

За звітній рік порівняно з попереднім відбулось збільшення чистого доходу від реалізації продукції на 129014 тис. грн. або в 2,1 р., та собівартості реалізованої продукції – на 88498 тис. грн. або в 1,7р., що призвело до зменшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 14 коп. або на 15,5%.

В звітному році порівняно з попереднім фінансовий результат до оподаткування збільшився на 23360 тис. грн.. або в 3,2 рази, це відбулось за рахунок зменшення збитку від реалізації продукції на 23734 тис. грн.. або в 4,3 рази та збільшення прибутку від іншої операційної діяльності – на 4031 тис. грн.. або на 30,6%, отримання прибутку від іншої діяльності у звітному році у сумі 122 тис. грн., негативний вплив здійснило збільшення збитку від фінансової діяльності на 27 тис. грн. або на 6,7%.

Покращилось використання ресурсів на підприємстві: трудових – про що свідчить збільшення продуктивності праці одного штатного працівника облікового складу на 2019840 грн. або в 2,4 р., основних засобів – про що свідчить збільшення фондівіддачі по продукції на 0,56 грн або в 2,2 р. та по прибутку – на 0,1 грн. або в 3,3 р. Покращилась ефективність використання оборотних коштів про що свідчить збільшення коефіцієнту оборотності оборотних коштів на 0,41 обороти або на 30,2%. Показники рентабельності також збільшились – рентабельність продукції – на 18,7%п., рентабельність виробництва – на 7,85 %п. Проте погіршилось використання матеріальних ресурсів на підприємстві, про що свідчить зменшення матеріаловіддачі на 0,27 грн або 17,1%.

Коефіцієнти ліквідності підприємства знаходяться в межах нормативних значень, що свідчить про його спроможність погасити свої поточні зобов'язання.

3. ОБЛІК ТА АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ІНОЗЕМНИМИ ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ НА ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Бухгалтерський облік на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Єдність системи обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» забезпечується трьома невідривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним та бухгалтерським.

Оперативний облік здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад) й забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства. Мета оперативного обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва і реалізацію продукції. Оперативний облік слугує для оперативного планування й поточного спостереження за розвитком виробництва. Він охоплює господарські й виробничі операції, що не мають безпосереднього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. За допомогою оперативного обліку одержують дані про щоденний випуск продукції, щоденне відвантаження і реалізацію продукції, про витрати сировини та інших матеріальних цінностей, трудові витрати, додержання умов поставок. За його допомогою контролюють явку працівників і повернення по закінченні робочого часу, роботу обладнання та машин, їхні простої режим технологічного процесу, стан і хід розрахунків підприємства з іншими підприємствами та організаціями.

Статистичний облік – це планомірне збирання й вивчення масових, кількісних та якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу. За допомогою статистичного обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» визначається середня

заробітна плата працівників підприємства за категоріями працюючих, кількість і якість виробленої продукції, визначаються зміни продуктивності праці, собівартості продукції. Ці дані допомагають аналізувати результати різних процесів і прогнозувати подальший їх розвиток. Дані статистичного обліку формуються на підприємстві і оформляються в статистичній звітності, яка надається підприємством в певні терміни статистичному органу по місцеположенню. Статистична звітність підрозділяється на місячну, квартальну і річну. Окремі форми звітності складаються у бухгалтерії.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Бухгалтерський облік забезпечує суцільну реєстрацію всіх господарських операцій на підставі документів первинного обліку. Бухгалтерський облік базується на документуванні всіх господарських процесів і проведенні періодичних інвентаризацій, забезпечує виявлення та мобілізацію резервів підприємства з метою зниження собівартості продукції.

Всі ці види господарського обліку (оперативний, статистичний та бухгалтерський) на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» щільно пов'язані між собою і доповнюють один одного.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться штатною бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером на підставі Наказу про організацію бухгалтерського обліку та згідно наказу про облікову політику на підприємстві.

Наказ « Про облікову політику на підприємстві » містить у собі загальні відомості :

- бухгалтерський облік ведеться відповідно Положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, Плану рахунків і Інструкції по його застосуванню;

- облікова політика застосовується таким чином, щоб фінансова звітність повністю відповідала всім вимогам Закону і кожному конкретному П(С)БО. Застосовуються перш за все ті підходи і методи для ведення

бухгалтерського обліку і пред'явлення інформації в фінансовій звітності, які обумовлені П(С)БО і найбільш адаптовані до діяльності підприємства;

– за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідає головний бухгалтер, в його обов'язки входить: організація управлінського обліку на підприємстві, організація контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, організація документообігу на підприємстві, контроль за відображенням всіх господарських операцій в первинних документах. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться по автоматизованій системі обробки даних;

– податковий облік здійснюється згідно законодавству України;

– доходи в «Звіті про фінансові результати» відображати в тому періоді, коли вони виникли, а витрати – на основі відповідності цим доходам, що забезпечить визначення фінансового результату звітного періоду шляхом зіставлення цих доходів. Доходи від операційної діяльності класифікувати: – доходи від основної діяльності – виготовлення і реалізація готової продукції; – доходи від іншої операційної діяльності – здача майна в оренду, транспортні послуги;

– основними засобами признаються матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей і будуть використовуватись, як очікується, на протязі більше одного року або одного операційного циклу. Основні засоби класифікуються по групам і амортизацію нараховують по ставкам згідно Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Первісна оцінка об'єкта основних засобів ведеться по собівартості згідно з П(С)БО 7;

– визнання, оцінка і облік нематеріальних активів проводиться відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальних активів». Нарахування амортизації проводиться прямолінійним методом;

– визнання, оцінка і облік запасів товарно-матеріальних цінностей підприємства ведеться відповідно до П(С)БО 9 «Запасів». Одиницею обліку

вважається їх найменування. Запаси відбиваються в бухгалтерському обліку по найменшій з двох оцінок: первинній вартості або чистій вартості реалізації відповідно до П(С)БО 9. При відпуску запасів у виробництво, продажі і іншому вибутті їх оцінку здійснювати за методами: середньозваженої собівартості (при відпуску запасів у виробництво і продаж), ціни продажу (для роздрібною торгівлі). Запаси, які не принесуть підприємству економічних вигод в майбутньому, визнаються неліквідами і списуються в бухгалтерському обліку;

- дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує вірогідність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і їх можливо достовірно визначити. У балансі дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги признаються за чистою вартістю, яка дорівнює сумі дебіторської заборгованості мінус сумнівні і безнадійні борги;

- грошовими коштами і їх еквівалентами у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО 4 є грошові кошти на поточному рахунку, на депозитних рахунках, валютних рахунках в банках, грошові кошти в касі підприємства, грошові кошти в дорозі;

- до витрат майбутніх періодів відносити наперед сплачену орендну плату, суми за підписку періодичних видань, наперед сплачені рекламні послуги і всі інші витрати, які стосуються наступного облікового періоду;

- зобов'язання признається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена і існує вірогідність зменшення економічних вигод в майбутньому унаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню його сума включається до складу доходу звітного періоду;

- товари, передані на комісію, не вважаються реалізованими при передачі комісіонерів, тому операції в такий момент не вважаються доходами. Доходи від реалізації товарів, переданих на комісію, визнаються у момент отримання коштів і звіту від комісіонера;

– класифікацію витрат на виробництво проводити відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». У виробничу собівартість продукції включати прямі і накладні витрати(постійні і змінні). Постійні накладні витрати розподіляти на кожну одиницю виробництва на основі нормальної виробничої потужності виробничого устаткування. За основу розподілу брати нараховану заробітну плату працівників основного виробництва.

До наказу «Про облікову політику на підприємстві» додаються інструкції і процедури оформлення операцій:

- оприбуткування товару;
- довідник клієнтів та довідник торгівельних точок;
- ведення договорів;
- виписка видаткових та повернених накладних;
- внесення оплат;
- особливості про організацію обліку, а саме: списання товару (брак, на маркетингові дослідження, бонуси); формування цін; облік витрат; облік обладнання, яке було передано на зберігання; процедура закриття звітнього місяцю; процедура проведення інвентаризації; методика коректування документів; облік дебіторської заборгованості, яка є неповерненою; процедура формування кожного денного звіту, щодо пересування товару на складі;
- податковий облік (книга продаж, придбання);
- кредитна політика підприємства;
- інформаційні потоки (перелік внутрішніх звітів та графіки їх формування).

Важливою передумовою раціональної організації обліку на підприємстві є правильна розстановка кадрів на окремих ділянках облікового процесу, встановлення такої структури апарату бухгалтерії, яка якнайбільше відповідала б конкретним умовам роботи підприємства. На ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» обрана така структура апарату бухгалтерії, коли в її складі виділяють групи з обліку матеріальних

цінностей, праці і заробітної плати, затрат на виробництво, готової продукції та її реалізації, а також узагальнення всіх даних обліку і складання звітності.

Роботу кожного відділу очолює старший бухгалтер. Особливості роботи підприємств зумовлюють різні структурні варіанти бухгалтерії. Так, наприклад на період здійснення підприємством капітального будівництва створюється відповідна група, яка забезпечує облік і складання звітності щодо капітальних вкладень і джерел фінансування їх. Важливу роль в успішному розв'язанні завдань, покладених на апарат бухгалтерії, відіграє чітке розмежування обов'язків між окремими її працівниками.

Головний бухгалтер підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені строки фінансової звітності;

- організовує контроль за відображенням на рахунках всіх господарських операцій;

- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку в філіях, представництвах, відділах та інших відокремлених підрозділах підприємства;

- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування, активів підприємства. Разом з іншими службами головний бухгалтер повинен забезпечити економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства для виявлення внутрішньогосподарських резервів і визначення шляхів подальшого розвитку підприємства.

Головному бухгалтеру забороняється приймати до виконання документи по операціях, що порушують чинне законодавство, фінансову дисципліну. При отриманні від керівника підприємства розпорядження на здійснення такої операції головний бухгалтер, не підписуючи такий документ, повинен письмово попередити керівника про незаконність даного розпорядження. Якщо керівник письмово наполягає на здійсненні такої операції, головний бухгалтер підписує документ. У цьому випадку всю

повноту відповідальності за незаконність операції несе керівник підприємства.

Крім головного бухгалтера на даному підприємстві працює бухгалтер з розрахунків, в обов'язки якого входять розрахунки з :

- дебіторами;
- кредиторами;
- виробнича звітність;
- розрахунки по оплаті праці.

Організаційна побудова апарату бухгалтерської служби (форма поділу та кооперування праці, яка передбачає розподіл усього комплексу облікових, контрольних та аналітичних робіт між виконавцями) – децентралізована. Тобто частина апарату з методичних питань підпорядкована одній особі – головному бухгалтеру, а з адміністративних – господарському керівникові (начальнику цеху, виробництва і т. ін.).

На ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» ведеться журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на широкому застосуванні системи накопичувальних і групувальних облікових реєстрів – журналів-ордерів і допоміжних відомостей до них. Записи в журнали-ордери (основні реєстри) здійснюються безпосередньо на підставі виправдних документів в міру їх надходження і опрацювання (без складання меморіальних ордерів). При значній кількості однорідних документів по операціях їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали-ордери. У журналах-ордерах хронологічний і систематичний облік суміщені. Звідси зрозуміла і сама назва цих реєстрів: вони одночасно служать журналами (оскільки записи в них здійснюють в хронологічному порядку) і ордерами (оскільки місячні підсумки журналів-ордерів за кореспондуючими рахунками замінюють собою меморіальні ордери).

Важливою особливістю будови окремих журналів-ордерів є поєднання в одному обліковому реєстрі синтетичного й аналітичного обліку. По

рахунках, які охоплюють велику кількість об'єктів, що обліковуються (основні засоби, матеріали, паливо, розрахунки по оплаті праці тощо), аналітичний облік ведуть так само, як і при інших формах обліку – на картках або в книгах. Аналітичний облік касових операцій, як і при інших формах обліку, здійснюється у Касовій книзі. Однією із суттєвих переваг журнально-ордерної форми обліку перед іншими формами є пристосованість облікових реєстрів для складання звітності. Для цього в журналах-ордерах завчасно передбачають перелік показників звітності, за якими і здійснюється поточний облік. Це дає змогу без додаткових вибірок і розрахунків одержувати безпосередньо із облікових реєстрів інформацію для складання звітності.

Таким чином, важливою особливістю журналів-ордерів є пристосованість облікових реєстрів для складання звітності. Як зазначалося раніше, записи у журнали-ордери здійснюють у хронологічному порядку в міру надходження і опрацювання документів. На кожному документі вказують номер журналу-ордера і порядковий номер запису. Відпрацьовані документи зберігають у окремих папках і підшивають в порядку послідовності зроблених записів у журналі-ордері, що забезпечує можливість швидкого знаходження потрібного документа. Журнали-ордери можуть складатися також за допомогою використання обчислювальної техніки. Наприкінці місяця по кожному журналу-ордеру підводять підсумки зроблених записів, які обов'язково звіряють з документами, які послужили підставою для записів. Загальний підсумок по кредиту рахунка в журналі-ордері порівнюють з підсумками кореспондуючих по дебету рахунків. Це забезпечує перевірку правильності облікових записів без складання оборотних відомостей. Оборотні відомості складають тільки по тих рахунках, по яких ведуть картки (книги) аналітичного обліку.

Після закінчення місяця журнали-ордери і допоміжні відомості до них, підписуються працівниками бухгалтерії, що складала їх, і головним бухгалтером. Місячні обороти журналів-ордерів переносять у Головну книгу,

про що роблять відповідні позначки. Головна книга призначена для щомісячного узагальнення даних поточного обліку журналів-ордерів, перевірки правильності облікових записів і складання балансу. Для кожного синтетичного рахунка в Головній книзі відводять окрему сторінку, а для запису місячних оборотів журналів-ордерів - окремий рядок. Кредитові обороти журналів-ордерів у Головну книгу переносять загальним підсумком (оскільки розгорнуто за кореспондуючими рахунками вони відображаються у журналі-ордері); дебетові обороти записують окремими сумами із різних журналів-ордерів (щоб показати кореспонденцію дебетового обороту). Таким чином, журнали-ордери і Головна книга взаємно доповнюють одне одного і дають розгорнуту кореспонденцію по дебету і кредиту кожного синтетичного рахунка. Наприкінці місяця по кожному синтетичному рахунку Головної книги виводять залишок (сальдо), який записується в окрему графу. За даними Головної книги складають бухгалтерський баланс. Складати оборотну відомість по синтетичних рахунках при цій формі обліку немає потреби. Після складання балансу журнали-ордери здають до бухгалтерського архіву, де їх переплітають в окремі папки з дотриманням хронологічної послідовності.

Бухгалтерський облік узагальнюється у формах фінансової звітності. У відповідності до законодавства фінансова звітність охоплює певний період та складається наростаючим підсумком з початку року.

Звітність складається відповідно до П(С) БУ № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». В кінці року складаються наступні форми фінансової звітності: Форма №1 «Баланс», Форма №2 «Звіт про фінансові результати», Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів», Форма №4 «Звіт про власний капітал», Форма №5 «Примітки до фінансової звітності», які складається відповідно до вимог П(С) БУ № 25., а також Форма №6 «Звіт за сегментами».

Окрім фінансової звітності підприємство складає наступні форми статичної звітності: Форма № 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», Форма № 11-ОЗ «Звіт про наявність і рух основних

засобів, амортизацію (знос)», Форма №1-ПВ «Звіт з праці», Форма №3-ПВ «Звіт про використання робочого часу», Форма № 1 П-НПП «Звіт про виробництво промислової продукції».

Річна звітність подається не пізніше 20 лютого наступного за звітним роком, квартальна – до 25 числа місяця наступного за звітним кварталом. Річна фінансова звітність подається до відповідних органів у складі шести форм, наведених в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Форми фінансової звітності та їх характеристика

Форми звітності	Характеристика
№ 1 «Баланс»	Фінансовий стан підприємства, склад активів, зобов'язань і власного капіталу
№ 2 «Звіт про фінансові результати»	Доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства
№ 3 «Звіт про рух грошових коштів»	Надходження та витрати грошових коштів
№ 4 «Звіт про власний капітал»	Зміни власного капіталу підприємства
№ 5 «Примітки до фінансової звітності»	Доповнюють інформацію наведену в фінансових звітах

3.2. Практичні аспекти обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємства підтверджує окремий рівень розвитку та прагнення виходу на міжнародні ринку, що відповідає сучасних економічним відносинам.

Розкриття практичних сегментів обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства здійснювалось на підставі даних та матеріалів, первинних документів, облікових реєстрів та фінансової звітності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», яке займає відповідні позиції на вітчизняному ринку, забезпечує своєю продукцією та послугами потреби фізичних та юридичних осіб.

Діяльність ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» (далі - ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА») здійснюється у відповідності з нормами чинного законодавства, установчими документами. Для нормального функціонування раціонально обрана система організації бухгалтерського обліку, налагоджений документообіг та співпраця відповідних ланок підприємства, які відповідають за діяльність та розвиток суб'єкта господарювання.

На ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» записи в облікових регістрах робляться на основі первинних документів, які заповнюються у відповідності до вимог діючого законодавства.

Первинними документами обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками є накладні, рахунки-фактури (інвойс), залізничні та авіа накладні, ТТН, акти виконаних робіт, коносамент, пакувальний лист; митна декларація; податкова накладна; платіжне доручення, виписка банку, чек, а також розрахунки та довідки бухгалтерії підприємства.

Для обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» використовується субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Відображення в обліку реалізації продукції (товарів, послуг) іноземному покупцеві на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» представлено в табл. 3.2.

Моментом реалізації виступає дата передачі зазначених документів покупцеві, отримання грошових коштів, надання покупцем векселя, комерційного кредиту або іншого документу, який гарантує оплату. Одночасно з реалізацією продукції на експорт в бухгалтерському обліку відображається списання з балансу собівартості реалізованих експортних товарів і накладних витрат (мити, митний збір, транспортні витрати).

**Облік реалізації продукції іноземному покупцеві
на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»**

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
1	Відвантажено продукцію іноземному покупцеві	362	701
2	Списано собівартість реалізованої на експорт продукції	901	26
3	Нараховано мито при експорті продукції	93	641
4	Сплачено мито	641	311
5	Відображено втрати від операційної курсової різниці на кінець звітного періоду	945	362
6	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції	701	791
7	Списано на фінансовий результат витрати за операціями експорту продукції	791	901
8	Відображено дохід від операційної курсової різниці, що утворився при погашенні заборгованості покупцем	362	714

Облік реалізації продукції іноземному покупцеві на умовах передоплати представлено в табл. 3.3.

Слід підкреслити, що визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться також на дату здійснення розрахунку. Така курсова різниця відображається у складі доходів від операційної діяльності – у випадку збільшення курсу валюти, та у складі витрат - у випадку зменшення курсу валюти. Дохід, отриманий від реалізації товару, не підлягає перерахунку у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом звітного періоду.

Таблиця 3.3.

**Облік реалізації продукції іноземному покупцеві на умовах
передоплати на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА
ФАБРИКА»**

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
1	Отримано передоплату від нерезидента	314	681
2	Нараховано мито при експорті продукції	93	641
3	Нараховано митний збір	93	642
4	Сплачено мито, митний збір	641	311
5	Нараховано ПДВ при експорті продукції	701	641
6	Відображено дохід при відвантаженні готової продукції на експорт	362	701
7	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26
8	Зараховано аванс в рахунок погашення заборгованості (курсова різниця не визначається)	681	362
9	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації продукції	701	791

Дебіторська заборгованість на кожну дату балансу в іноземній валюті відображається з використанням валютного курсу.

Підставою для обліку імпортно-експортних операцій є договірні, супроводжувальні, дозвільні, митні, розрахунково-платіжні та інші документи. Схема формування інформації аналітичного і синтетичного обліку експортно-імпортних операцій представлено на рис. 3.1.

При оплаті імпортової поставки на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» грошовими коштами у наступному звітному періоді цей рахунок є монетарною статтею, у зв'язку з чим в обліку визначають курсові різниці на дату балансу та на дату здійснення операції.



Рис. 3.1. Схема формування інформації аналітичного і синтетичного обліку експортно-імпортних операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

При отриманні валюти на розрахунковий рахунок в банку відбувається перерахунок її на звітну дату. При зміні курсу НБУ під час знаходження коштів в іноземній валюті на транзитному рахунку банку необхідно здійснити перерахунок іноземної валюти і результати перерахунку відобразити у складі курсової різниці на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» – при зростанні курсу іноземної валюти; на рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці» – при зниженні курсу іноземної валюти; Результати від продажу – доходи чи витрати, які розраховуються як різниця між сумою, одержаною від продажу валюти, та балансовою вартістю валюти, відображаються відповідно або на рахунку 711 «Дохід від купівлі-

продажу іноземної валюти», якщо різниця позитивна, або на рахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти», якщо різниця від'ємна.

За умови зростання курсу іноземної валюти така курсова різниця відображається на рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці», а за умови зменшення курсу іноземної валюти, в якій обліковується заборгованість – на рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці», з подальшим відображенням у складі фінансових результатів на рахунку 791 «Результат операційної діяльності».

3.3. Шляхи удосконалення обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про зовнішньоекономічну діяльність підприємства. Якщо інформація про розрахунки з іноземними покупцями і замовниками, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам.

При переході ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» на зовнішній ринок товарів, в якості експортера підприємству, доцільно провести ряд дій, а саме:

- встановити мету здійснення експортних операцій;
- проаналізували умови функціонування підприємств, з якими суб'єкти будуть заключати угоди;
- заключити угоди на реалізацію товарів, робіт, послуг
- оцінити зовнішнє середовище, вибрати ринки збуту або ринки закупівель, знайти шляхи виходу на них;
- визначити ціну товару.

Розпочинаючи зовнішньоекономічну діяльність ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» точно з'ясовує для

себе її можливі, позитивні і негативні сторони.

При цьому позитивними сторонами можуть бути:

- значне розширення ринків збуту власної готової продукції та ринків сировинних ресурсів;
- можливе розширення або диверсифікація виробництва через створення спільних підприємств або іноземних філій;
- накопичення інвалютних грошових коштів і в такий спосіб страхування фінансових ресурсів підприємств від знецінення в наслідок інфляції національної валюти

Негативними сторонами виступають:

- конкуренція з іноземними підприємствами-виробниками аналогічної продукції;
- міждержавне регулювання зовнішньоекономічної діяльності у вигляді квотування поставок, антидемпінгового законодавства, протекціоністського митного та податкового законодавства різних країн;
- значна небезпека втрати окремих партій готової продукції або товарів внаслідок природних та транспортних катастроф у зв'язку із збільшенням відстані транспортних перевезень;
- невиконання іноземним партнером своїх зобов'язань у зв'язку з політичними змінами в його країні.

Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за експортно-імпортними операціями підприємства є сьогодні важливим аспектом функціонування для вітчизняних підприємств.

Крім того, для забезпечення достатньої аналітичності інформації щодо ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», її потрібно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності.

Крім того, для деталізації інформації щодо структури дебіторської пропонуємо застосування аналітичних рахунків за субрахунком 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»:

- 362.1 «Розрахунки з іноземними покупцями за товари»;

- 362.2 «Розрахунки з іноземними покупцями за послуги».

Важливим кроком щодо підвищення ефективності організації обліку експортно-імпортних операцій підприємства є розробка робочого плану рахунків за власними потребами ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Процес автоматизації облікового процесу у сучасних умовах господарювання є важливою умовою ефективного управління як окремими ланками, так й підприємством в цілому. Саме тому ступінь доступності даних про витрати підприємства та швидкість обробки інформації про їх стан залежить від розробки методик здійснення автоматизованого обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

3.3. Практичні аспекти аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві

Якість результату аудиторської перевірки напряму впливає на рівень управління майном, капіталом та фінансовими результатами. Рекомендації аудитора дають можливість підприємству значно підвищити рівень організації бухгалтерського обліку та системи контролю на підприємстві.

Аудиторська перевірка розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» була проведена у межах аудиту фінансово-господарської діяльності та фінансової звітності даного суб'єкта аудиторською фірмою ТОВ «ПРОФАУДИТ» у відповідності з нормами чинного законодавства та договором між сторонами.

Основними методичними прийомами під час аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА

ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є: перевірка документів за формою, суттю та змістом, арифметична, логічна, експертна, зустрічна перевірка, прийом взаємного контролю операцій і документів, оцінка документів за даними кореспондуючих рахунків, вибіркова перевірка, опитування, розрахунково-аналітичні прийоми тощо.

Перш за все, аудитор розробляє та документально оформлює загальний план аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками, визначаючи в ньому істотність помилок, а потім здійснити аудит за цим планом.

На основі загального плану аудиту розробляється та затверджується програма аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства.

В свою чергу, програма аудиту, її зміст і розмір враховують розмір, вид і специфіку підприємства, умови договору на проведення аудиту, а також особливості методики і техніки, які використовує аудитор під час перевірки розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

У програмі аудиторської перевірки ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», яка складена ТОВ «ПРОФАУДИТ», види, зміст та час проведення запланованих аудиторських процедур співпадають з прийнятими до роботи показниками загального плану аудиту суб'єкта господарювання.

Крім того, до аудиторської програми включається також перелік об'єктів аудиту за його напрямками, а також час, який необхідно витратити на кожен напрямок аудиту або аудиторську процедуру.

З метою оцінки ефективності внутрішнього контролю на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» аудитор проводить тестування, під час якого з'ясовують питання щодо стану внутрішнього аудиту (контролю) суб'єкта господарювання, що представлено в окремому документі.

Необхідну інформацію на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» аудитор отримує за допомогою усного опитування керівництва та персоналу підприємства, їх письмового анкетування, вивчення наданих йому документів, облікових реєстрів, звітів, спостереження.

Правильне оцінювання системи внутрішнього контролю підприємства дає можливість аудитору ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», визначити величину аудиторського ризику, рівень суттєвості, види та кількість аудиторських процедур, необхідних для перевірки експортно-імпортних операцій підприємства. Для цього аудитор може заповнити спеціальний тест, серед питань якого мають бути:

- чи вироблена на підприємстві єдина облікова політика для формування експортно-імпортних операцій підприємства;
- чи існують підтверджувальні документи, на підставі яких визнаються витрати від операційної діяльності.

На підготовчому етапі аудиту експортно-імпортних операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» потрібно отримати всю необхідну інформацію для загального знайомства з підприємством, у тому числі загальні дані щодо реалізації продукції на експорт, дебіторської та кредиторської заборгованості за зовнішньоторговельними операціями, а також дані щодо отриманих за імпортом запасів.

На основному етапі аудиту аудитор ТОВ «ПРОФАУДИТ» здійснює конкретні аудиторські процедури, які спрямовані на підтвердження всіх звітних показників, що характеризують витрати підприємства за звітний період. Зокрема, аудитор на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» повинен перевірити відповідність окремим критеріям.

Крім того, значну увагу необхідно приділити правовій експертизі договорів, яким оформлені експортні операції ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА». При її проведенні потрібно визначити вид зовнішньоторговельної угоди, предмет, суб'єктивний склад і суттєві умови

кожного договору. Адже результатом такої експертизи повинна бути загальна оцінка договірної роботи на підприємстві; виявлення особливостей процесу підготовки і затвердження договорів.

Крім того, аудитор повинен перевірити наявність дозволів на здійснення експорту окремих видів продукції ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» у відповідності до існуючої дозвільної системи України. Ознайомившись з переліком товарів за товарною номенклатурою зовнішньоекономічної діяльності (ТНЗЕД), застосовуючи прийом сканування аудитор формує список товарів, які підпадають під дію дозвільної системи та під режим квотування і ліцензування. Результати такого обстеження необхідно оформити відповідним робочим документом.

Важливим напрямом аудиту на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»: є вивчення відповідності показників «Звіту про фінансові результати (сукупний дохід)» іншим звітним формам («Балансу (звіту про фінансовий стан)», «Звіту про рух грошових коштів», «Звіту про власний капітал»), Головній книзі та обліковим регістрам.

Для перевірки порядку здійснення розрахунків у іноземній валюті доцільно надіслати іноземним дебіторам лист-запит із проханням підтвердити чи назвати суму заборгованості, а також підтвердити чи назвати дату її виникнення.

Відмінність такого листа-запиту від стандартного полягає у наявності такого реквізиту як дата виникнення (а за необхідності й посилання на первинний документ) дебіторської заборгованості ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

На основному етапі аудиту, який проводиться після закінчення звітного періоду, аудитор здійснює конкретні аудиторські процедури щодо перевірки доходів, витрат від експортної діяльності, дебіторської та кредиторської заборгованості, а також запасів що надійшли за імпортом у відповідності до встановлених критеріїв оцінки фінансової звітності.

Аудит первинних і зведених документів щодо експортно-імпортних операцій підприємства на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» здійснюється шляхом співставлення даних за операціями виникнення доходів та витрат (рахунки 90, 94, 70,71, 72, 91, 94, 97 та інші), якості складання документів, вивчення законності та доцільності визнання витрат.

Даний етап аудиторської перевірки ТОВ «ПРОФАУДИТ» пов'язаний з виявленням якості складання типових форм первинних документів, показники яких застарілі, не відповідають вимогам діючих нормативних документів з обліку витрат та доходів. За результатами даного етапу складається Робочий документ «Перевірка повноти оформлення первинних документів».

Перевірка синтетичного, аналітичного обліку експортних операцій діяльності на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» базується на вивченні наступних питань:

- співставлення даних первинних документів і облікових реєстрів;
- порівняння даних щодо витрат та доходів від операційної діяльності;
- перевірка порядку формування фінансових результатів від операційної діяльності.

- перевірка бухгалтерських записів згідно діючих нормативних документів, особливо щодо витрат та доходів від зовнішньоекономічної діяльності підприємства, які проводилися на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» протягом періоду, що перевірявся (01.01.2012-31.12.2012 р.).

За результатами складається Робочий документ «Перевірка відповідності залишків у синтетичних та аналітичних реєстрах обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Аудит правильності відображених в обліку витрат та доходів від експортних операцій на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА».

Крім того, у разі перевірки фактичної наявності на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» аудиторі потрібно впевнитись у фактичному здійсненні експорту продукції, тобто у фактичному вивезенні продукції за межі митного кордону України, відсутності псевдо-експорту, застосуванні нульової ставки ПДВ шляхом перевірки митних декларацій. Крім того, необхідно впевнитись, що відвантажена на експорт продукція у залежності від умов ІНКОТЕРМС вважається дійсно реалізованою.

Аудитор повинен прийняти рішення, коли помилка, неефективність контрольної системи клієнта, порушення закону, чи порядку ведення обліку і звітності, чи їх комбінація при здійсненні експортно-імпортних операцій стають суттєвими в межах фінансової звітності та впливають на вибір виду аудиторського висновку.

Типові помилки за аудиторською перевіркою розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» представлені в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 Типові порушення розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»

№	Можливі відхилення	Характеристика відхилення
1	2	3
1	Порушення при формуванні витрат та доходів звітного періоду	Помилкове визнання витрат та доходів;
2		Незадовільне документальне оформлення витрат
3		Недотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат;
4		Неправильне розмежування витрат за звітними періодами;
5	Помилки при формуванні фінансової звітності	Невірне відображення у звітності витрат та доходів від зовнішньоекономічної діяльності, а саме: у Балансі (звіті про фінансовий стан), Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) тощо.
6	Порушення в організації бухгалтерського обліку	Невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку один одному тощо

При процесі виявлення вказаних помилок на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» аудитор повинен дотримуватися такої послідовності процедур:

- оцінка первинних документів з обліку витрат та доходів зовнішньоекономічної діяльності за формою та змістом;
- перевірка правильності формування суми витрат за окремими видами діяльності суб'єкта господарювання ;
- оцінка стану обліку експортних та імпорتنих операцій

Достатній рівень розкриття та деталізації процедур аудиту в робочій документації повинен забезпечити можливість контролю процесу проведення аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» поточного 2012 року, підтвердити обґрунтування аудиторського висновку та відповідність проведеної перевірки прийнятим аудиторським нормативам.

Безпосередньо думка аудитора фірми ТОВ «ПРОФАУДИТ» формується в контексті застосування основи фінансової звітності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», а перелічені стандарти аудиту встановлюють більш конкретні та зрозумілі вимоги до процесу формування аудиторської думки.

Даний процес включає оцінку, розгляд та вивчення обставин, які надають аудиторові достатньої впевненості, що фінансові звіти не містять суттєвих відхилень, які закріплені практикою аудиторської діяльності.

Саме аудиторський висновок складається у вільній формі, але обов'язково в ньому мають бути наступні розділи [26, с. 31]: заголовок; адресат; думка; основа для думки; ключові питання; інша інформація; дата аудиторського висновку; підпис аудиторського висновку; адреса аудиторської фірми.

В результаті аудиторської перевірки аудитором фірми ТОВ «ПРОФАУДИТ» не виявлено значних порушень вимог Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,

зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

У результаті систематизації результатів аудиторської перевірки на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» за період 01.01.2022-31.12.2022 р. була надана модифікована думка із застереженням, яка підтверджує, що фінансова звітність даного підприємства складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування.

Таким чином, аудитор ТОВ «ПРОФАУДИТ» підтверджує, що фінансова звітність упорядкована на основі достовірних даних бухгалтерського обліку та правдиво відображає фактичне фінансове становище підприємства станом на 01.01.2023 року за термін з 1 січня 2022р. по 31 грудня 2022 року.

Висновки до третього розділу

Загальні аспекти щодо розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві закріплені в основних нормативних документах, а саме: Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [10], Господарському кодексі, Митному кодексі України, НП(С)БО 1 [6], П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 16 «Витрати» [10], Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законі України «Про оплату праці», а також у Плані рахунків та Інструкції по його застосуванню, яким передбачено порядок здійснення обліку експортно-імпорتنних операцій суб'єкта господарювання.

Для узагальнення інформації про розрахунки з іноземними покупцями, здійснені протягом звітного періоду, призначений рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Розкриття практичних сегментів обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства здійснювалось на підставі даних та матеріалів, первинних документів, облікових реєстрів та фінансової

звітності ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», яке займає відповідні позиції на вітчизняному ринку, забезпечує своєю продукцією та послугами потреби фізичних та юридичних осіб.

Підставою для обліку розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є договірні, супроводжувальні, дозвільні, митні, розрахунково-платіжні та інші документи.

Моментом реалізації виступає дата передачі зазначених документів покупцеві, отримання грошових коштів, надання покупцем векселя, комерційного кредиту або іншого документу, який гарантує оплату. Одночасно з реалізацією продукції на експорт в бухгалтерському обліку відображається списання з балансу собівартості реалізованих експортних товарів і накладних витрат (мито, митний збір, транспортні витрати).

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про зовнішньоекономічну діяльність підприємства. Якщо інформація про експортні операції, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам.

Крім того, для забезпечення достатньої аналітичності інформації щодо ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА», її потрібно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, однозначності тлумачення, достовірності, дохідливості й доречності.

Крім того, для деталізації інформації щодо структури дебіторської пропонуємо застосування аналітичних рахунків за субрахунком 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»:

- 362.1 «Розрахунки з іноземними покупцями за товари»;
- 362.2 «Розрахунки з іноземними покупцями за послуги».

Аудиторська перевірка експортно-імпортних операцій підприємства ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» була проведена у межах аудиту фінансово-господарської діяльності та фінансової звітності даного суб'єкта аудиторською фірмою ТОВ «ПРОФАУДИТ» у відповідності з нормами чинного законодавства та договором між сторонами.

Таким чином, аудитор ТОВ «ПРОФАУДИТ» підтверджує, що фінансова звітність упорядкована на основі достовірних даних бухгалтерського обліку та правдиво відображає фактичний фінансовий стан підприємства на 31.12.2022 року.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Ефективність функціонування та розвиток суб'єкта господарювання забезпечується раціональною організацією обліку, аналізу та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства, що дає можливість регулювати результативність діяльності суб'єкта господарювання.

В результаті проведеного у роботі дослідження обліку, аналізу та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» можна зробити наступні висновки:

Встановлено, що облік розрахунків з іноземними покупцями і замовниками надає можливість систематизувати та передавати інформацію про стан розрахунків з іноземними дебіторами суб'єкта господарювання для прийняття ефективних управлінських рішень. Важливим аспектом у дослідженні питань обліку експортно-імпортних операцій є формування підходів, як нормативного, так й наукового характеру щодо основних категорій зовнішньоекономічної діяльності.

Загальні аспекти щодо розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на підприємстві закріплені в основних нормативних документах, а саме: Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [10], Господарському кодексі, Митному кодексі України, НП(С)БО 1 [6], П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 16 «Витрати» [10], Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законі України «Про оплату праці», а також у Плані рахунків та Інструкції по його застосуванню, яким передбачено порядок здійснення обліку експортно-імпортних операцій суб'єкта господарювання.

Для узагальнення інформації про розрахунки з іноземними покупцями, здійснені протягом звітного періоду, призначений рахунок 36

«Розрахунки з покупцями та замовниками», субрахунок 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

Підставою для обліку експортних операцій на підприємстві є договірні, супроводжувальні, дозвільні, митні, розрахунково-платіжні та інші документи.

Досліджено, що формування облікової політики на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» здійснюється у вигляді Наказу про облікову політику підприємства, який є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Встановлено, що пріоритетним напрямком бухгалтерського обліку на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» є достовірне та повне відображення в ньому та розкриття в фінансовій звітності інформації про фінансові результати.

Досліджено, що основною причиною участі підприємства в експортній діяльності є прагнення до збільшення прибутків від продажів. При цьому своєчасна оцінка зовнішньоекономічної діяльності підприємства дає можливість оптимізувати окремі напрямки та виявити резерви підвищення ефективності реалізації експортно-імпортних операцій.

Мету аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками можна сформулювати як висловлення думки про достовірність бухгалтерського обліку експортних та імпортних операцій, правильність їх оподаткування і відображення у фінансовій звітності.

Досліджено, що методика проведення аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками складається з окремих етапів, які супроводжуються певними прийомами та способами контролю окремих показників.

Основні етапи аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками містять обов'язкові кроки, які виконує аудитор для досягнення поставлених цілей.

Встановлено, що у ході аудиторської перевірки робочі документи, які зобов'язані вести та складати аудитор, повинні відображати основні аспекти предметної перевірки, що дасть можливість підвищити ефективність контрольних процедур.

Аудиторська перевірка розрахунків з іноземними покупцями і замовниками підприємства ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» була проведена у межах аудиту фінансово-господарської діяльності та фінансової звітності даного суб'єкта аудиторською фірмою ТОВ «ПРОФАУДИТ» у відповідності з нормами чинного законодавства та договором між сторонами.

У результаті систематизації результатів аудиторської перевірки на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА» за період 01.01.2022-31.12.2022 р. була надана модифікована думка із застереженням, яка підтверджує, що фінансова звітність даного підприємства складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування.

Таким чином, на основі проведеного у роботі дослідження можна зробити наступні пропозиції щодо покращення обліку та аудиту розрахунків з іноземними покупцями і замовниками на ТОВ «КРИВООЗЕРСЬКА ХАРЧОСМАКОВА ФАБРИКА»:

1. Для деталізації інформації щодо експортно-імпортних операцій пропонуємо застосування аналітичних рахунків за субрахунком 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»:

- 362.1 «Розрахунки з іноземними покупцями за товари»;

- 362.2 «Розрахунки з іноземними покупцями за послуги»;

2. Регістри аналітичного і синтетичного обліку необхідно деталізувати в частині розрахунків з іноземними покупцями і замовниками з метою

накопичення та обробки інформації, правильної її систематизації та відображення у звітності.

3. Удосконалення реєстрів аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з нерезидентами; визначення чіткого переліку витрат з формування первинної вартості придбаних товарів при імпортних операціях;

5. Моніторинг інформації про «дебіторську заборгованість», визначення чіткої методики відображення в обліку розрахункових операцій в іноземній валюті з урахуванням валюти платежу та перерахунку валюти на звітну дату.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. N 436-IV / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 436-15. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 02.03.2024).
2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI із змінами та доповненнями / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 4495-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 11.04.2024).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 2755-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 17.04.2024).
4. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV / [Електронний ресурс]: за даними Верховної Ради України № 435-15. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 02.04.2024).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (в редакції від 01.10.2018 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (дата звернення: 25.04.2024).
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (в редакції від 01.07.2018.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 02.05.2024).
7. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII (редакція від 28.06.2015 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. – URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/959-12> (дата звернення: 12.04.2024).
8. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23.09.1994 № 185/94-ВР (редакція від 28.06.2015 р.). -

[Електронний ресурс]: Верховна Рада України. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 14.04.2024).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 24.04.2024).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення: 02.04.2024).

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 12.05.2024).

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (в редакції від 09.08.2013 р.). - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 14.04.2024).

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353. - [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. - URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення: 02.04.2024).

15. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ

Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. - [Електронний ресурс]; за станом 18.11.2016 р. / Верховна Рада України. - URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 02.05.2024).

16. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. - [Електронний ресурс]; за станом на 01.01.2015 р. / Верховна Рада України. - URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 19.05.2024).

17. Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148. - [Електронний ресурс]; за станом на 01.06.2018 р. - URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>. - Назва з екрану.

18. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1: рішення Аудиторської палати України від 27.09.2007 р. № 182/4. - [Електронний ресурс]: Аудиторська палата України. - URL: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti> (дата звернення: 02.05.2024).

19. Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг: рішення Аудиторської палати України від 30.10.2014 р. № 302/9. - [Електронний ресурс]: Аудиторська палата України. - URL: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti> (з змінами та доповненнями). (дата звернення: 19.04.2024).

20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 1 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. - URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_1.pdf. (дата звернення: 22.04.2024).

21. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 2 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. – URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_2.pdf. (дата звернення: 16.04.2024).

22. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років. Частина 3 [Електронний ресурс]: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України; голова редкол. Т.О. Каменська, редкол.: Дабіжа В.В., Кузуб О.А., Куреза Т.В., Терещенко Ю.В. та ін. / пер. з англ. Ольховікова О.Л., Шульман М.К. - К.: 2018. – URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть_3.pdf. (дата звернення: 17.04.2024).

23. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. – [Електронний ресурс]: Бібліотека бухгалтерського обліку. – URL: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm> (дата звернення: 02.04.2024).

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. - [Електронний ресурс]; за станом на 05.01.2018 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 05.04.2024).

25. Азаренков Г.Ф. Економічний аналіз [Текст] : Навч. посіб. / Г.Ф. Азаренков, З.Ф. Петряєва, Г.Г. Хмеленко. - Х.: ХДЕУ, 2003. – 248 с.

26. Аналіз господарської діяльності [Текст] : навч. посіб. / В.О. Шевчук, О.В. Коновалова, В.П. Пантелеев. - К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2011. - 399 с.

27. Андросова О.Ф. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудита / О.Ф. Андросова, К. А. Калугіна // Хмельницького національного університету №3, Т. 3. – 2011. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу до журналу: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2011_3_3/250-255.pdf

28. Аудит (основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) [Текст] : підручник / Нац. центр обліку та аудиту Нац. Академії статистики, обліку та аудиту, Одеська нац. академія харчових технологій, Одеський держ. економ. ун-т; ред. : В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : ЦУЛ, 2012. – 540 с.

29. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки [Текст]: навч. посібник / П.Й. Атамас. - 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: ЦУЛ, 2010. – 392

30. Білуха М.Т. Аудит [Текст]: [підручник] / М.Т. Білуха. – К.: Знання, 2006. – 768 с.

31. Бланк И.А. Финансовый менеджмент. / И.А. Бланк – К.: Учебный курс. 2-е изд., перераб. и доп. Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.

32. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Текст] : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, 2-е вид. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 672 с.

33. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів; під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., перероб. та доп. – Житомир : ПП "Рута", 2009. - 912 с.

34. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія і практика [Текст] : навч.-практ. посіб. / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. – К. : Центр учбової л-ри, 2010. – 536 с.

35. Бухгалтерський облік: практичний посібник [Текст] / М.Ф. Огійчук, К.О. Утенкова, О.В. Ковальова, В.Є. Тредіт. – Х.: 2015. – 334 с.

36. Виноградова М. О. Аудит [Текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.
37. Волкова І.А. Методика аналізу експортно-імпортних операцій підприємств в діяльності підприємств [Електронний ресурс] : І.А. Волкова, І.В. Гірчук // ВІСНИК ЖДТУ № 3 (53). – URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/viewFile/66728/62421>
38. Голов С.Ф. Фінансовий облік [Текст] / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.: Лібра, 2005. – 976 с.
39. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі [Текст] : практ. Посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. - К.: Лібра, 2011. - 840 с.
40. Гончарук Я.А. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький, 3-те вид. - К.: Знання, 2007. - 443 с.
41. Гордополов В.Ю. Методологічні положення бухгалтерського обліку експортно-імпортних операцій підприємств [Електронний ресурс]: АГРОСВІТ № 13. - 2018. – URL: http://www.agrosvit.info/pdf/13_2018/4.pdf (дата звернення: 17.04.2024).
42. Грабовецький Б. Є. Фінансовий аналіз та звітність [Текст] : навч. посіб. / Б. Є. Грабовецький, І. В. Шварц. – Вінниця : ВНТУ, 2011. – 281 с.
43. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності [Текст] : [підручник] / Н.О. Гура. – К.: ЦУЛ, 2010. – 320 с.
44. Деєва Н.М. Аудит [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Н.М. Деєва, О.І. Дедіков – К.: Центр учбової літератури, Дніпропетровська держ. фінансова академія, 2007. – 182 с.
45. Демиденко С.Л. Оперативний економічний аналіз: сутність, переваги та недоліки [Електронний ресурс] / С.Л. Демиденко, Д.О. Димитрова. - Міжнародні економічні відносини та світове господарство Випуск 13, частина 1. – 2017. - URL:

<https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/15815/1>. (дата звернення: 19.05.2024).

46. Економічний аналіз: теорія і практика [Текст] : Підручник // за ред.. проф. Загороднього А.Г. - Львів: «Магнолія плюс», 2006. – 428 с.

47. Економічний аналіз [Текст]: Навчальний посібник / В.М. Серединська, О.М.Загородна, Р.В.Федорович. – Тернопіль: Видавництво Астон, 2010. – 624 с.

48. Завгородній В.Г. Облік, аналіз та аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Г. Завгородній, Є.В. Мних, В.С. Рудницький. – К.: Кондор, 2010. – 618 с.

49. Загородній А.Г. Фінансовий словник. [Текст] : словник / 3-те вид., випр. та доп. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2000. – 587 с.

50. Іванова Н.А. Організація і методика аудиту [Текст] : навч. посіб. / Н.А. Іванова, О.В. Ролінський. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 216 с.

51. Івахненко С. Комп'ютерний аудит. Контрольні методики і технології [Текст] / С. Івахненко. - К.:Знання, 2005.- 286 с.

52. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу [Текст]: навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни / В.М. Івахненко, М.І. Горбаток, 2-е вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2005. – 302 с.

53. Ільїна С.Б. Основи аудиту [Текст] : навчально-практичний посібник / С.Б. Ільїна. - К.: Кондор, 2006. – 378 с.

54. Катан Л. І. Фінансові ресурси підприємства та особливості їх формування [Текст] / Л. І. Катан // Вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету. – 2014. – № 6. – С. 38-44.

55. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення [Текст] : навчальний посібник / Г. Кім, В. Сопко, С. Кім. – К.: Університет економіки та права «Крок», 2004. – 437 с.

56. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз [Текст] : Навч. посібник для студ. вищих навч. закл / Г.І Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній. - Львів: Видавництво Національного ун-ту «Львівська політехніка», 2006. – 428 с.

57. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры [Текст] / В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 485 с.

58. Коблянська, Г. Методика обліку експортно-імпортних операцій та складання і подання звітності за сегментами діяльності [Текст] / Г. Коблянська // Актуальні проблеми міжнародних відносин : Збірник наукових праць. Ч. 2. – 2007. – Вип. 70. – С. 268-275.

59. Колос І.В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І.В. Колос, Н.Й. Радіонова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2013 Вип. 1 (25). – URL: http://knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/Kolos20150521.pdf (дата звернення: 14.04.2024).

60. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і планування [Текст] : посібник. – К.: Центр навчальної літератури. - 2005. – 215 с.

61. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту [Текст] : [навч. посіб.] / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, 3-є вид. – К.: Каравела, 2006. - 560 с.

62. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] : основи та практика: навчальний посібник / В.С. Лень, В.В. Гливенко, 3-тє вид. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.

63. Максимова В.Ф. Облік у галузях економіки [Текст] / В.Ф. Максимова. – К.: ЦУЛ, 2010. – 494 с.

64. Матюха М.М. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства [Електронний ресурс] / М. М. Матюха, А. І. Ткачова // Ефективна економіка № 11, 2015 URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4547>. (дата звернення: 28.04.2024).

65. Мних Є.В. Фінансовий аналіз [Текст]: підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 536 с.
66. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : Підручник для студентів спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закладів / За ред. проф. Бутинця Ф.Ф., 3-є вид., доп і перероб. - Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 592 с.
67. Організація і методика проведення аудиту [Текст] : [навч.-практ. посіб.] / В.В. Сопко, В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна. – К.: Видавничий дім “Професіонал”, 2006. – 576 с.
68. Огійчук М.Ф. Організація і методика аудиту [Текст]: навч. посібник / М. Ф. Огійчук, К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2016. – 304 с.
69. Оляднічук Н.В. Облік експортно-імпортних операцій [Текст] : Н.В. Оляднічук, О.Д. Підлубна // Облік і фінанси, Уманський національний університет садівництва. - № 1 (75). - 2017. - С. 48-56.
70. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: навч. посібник / За ред. В.С. Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
71. Організація і методика аудиту [Текст]: навч. посібник / М.Ф. Огійчук, К.О. Утенкова. – К. : «Алерта», 2016. – 304 с.
72. Осовська Г.В. [Текст]: Економічний словник / Г.В. Осовська, О.О. Юркевич, Й.С. Завадська. – К.: Кондор, 2007. – 358 с.
73. Остап'юк Н. А. Методика оцінки фінансового стану підприємства в умовах інфляції [Текст] / Н. А. Остап'юк // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 1(55). – С. 127–129.
74. Побережець О.В. Теоретико-методологічні та практичні засади дослідження системи управління результатами діяльності промислового підприємства [Текст]: монографія / О.В. Побережець. – Херсон: Видавництво: Грінь Д.С., 2016. – 500 с.
75. Пожарицька І. Проблемні аспекти формування аудиторського висновку [Текст] / І. Пожарицька // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 3. - С. 49- 56.

76. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства [Текст] : навчальний посібник / за ред. проф. Покропивного С.Ф. – Київ: Конкор, 2006.– 528 с.
77. Пушкар М.С. Фінансовий облік [Текст] : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт - бланш, 2006. – 628 с.
78. Поскурович О.В. Моделювання рентабельності діяльності підприємства [Текст] / О. В. Поскурович, А. Ю. Басс // Вісник ХНУ. - 2015, № 3, Т. 3. - С. 209-212.
79. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація [Текст] : монографія / М. С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт - бланш, 2011. – 336 с.
80. Ришар. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: підручник / Ж. Ришар, пер Ж. с франц. под ред. Л.П. Белых. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. — 375 с.
81. Рудницький В.С. Аудит: робочі документи аудитора [Текст] : навч.-метод. посіб. / В.С. Рудницький, С.П. Лозовицький / Укоопспілка; Львівська комерційна академія. — Л.: ЛКА, 2007. — 216 с.
82. Савченко В.Я. Аудит [Текст] : навчальний посібник / В.Я. Савченко. - К.: КНЕУ, 2008. - 328 с.
83. Сагайдак Р. А. Аудит фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: суть та основні аспекти організації [Електронний ресурс] / Р. А. Сагайдак, Т. М. Чорнявська. – URL: <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/1203/1/Sagaidak.pdf> (дата звернення: 02.05.2024).
84. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] : [підручник] / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
85. Сокольська Р.Б. Фінансовий аналіз [Текст]: навч. посібник. / Р.Б. Сокольська, В.Д. Зелікман, Т.В. Акімова. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. – 92 с.

86. Сук Л.К. Фінансовий облік [Текст]: навч. посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К.: Знання, 2016. –663 с.
87. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання [Текст] : навч. посіб. / О. О. Терещенко. – К. : КНЕУ, 2003. – 554 с.
88. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Текст] : [підручник] / Н.М. Ткаченко, 2-ге вид. - К.: Алерта, 2007. - 954 с.
89. Усач Б.Ф. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Б.Ф. Усач, 4-е вид. – К.: Знання, 2007. – 231 с.
90. Усач Б.Ф. Організація і методика аудиту [Текст] : підручник / Б.Ф. Усач, З.О. Душко, М.М. Колос. – К.: Знання, 2006. – 295 с.
91. Утенкова К.О. Аудит [Текст]: навч. посібник / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
92. Шара Є.Ю. Фінансовий облік I [Текст]: навч. посібник / Є.Ю. Шара, І.Є. Соколовська-Гонтаренко. – К.: Центр учб. літ., 2016. – 336 с.