

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "Облік і аудит"

галузь знань 07 Управління та адміністрування
спеціальність 071 Облік і оподаткування

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему

**«Фінансова звітність підприємства та організаційно-методичні підходи
до її аудиту та аналізу»**

здобувача Гладченко Ангеліни Олександрівни
(прізвище, ім'я, по батькові)

(підпис)

Науковий керівник: к.е.н., доцент Примаченко О. Л.
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

В.о.завідувача кафедри: к.е.н., доцент Степаненко О.І.

(підпис)

Київ 2023

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 113 сторінок, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 81 сторінці друкованого тексту. Робота містить 19 таблиць, 17 рисунків, список використаних джерел з 117 найменувань, додатки.

«Фінансова звітність підприємства та організаційно-методичні підходи до її аудиту та аналізу»

Об'єктом дослідження є фінансова звітність підприємства, порядок її складання та подання.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та прикладних положень аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства.

Методи дослідження. У процесі дослідження використовувались загальнонаукові методи (аналізу, класифікації, синтезу, порівняння та інші), а також власні методи аудиту. Представлено аналіз та оцінку фінансового стану ПП «АудитСофт».

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка пропозицій щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства.

Щоб досягти поставлену мету визначені наступні завдання:

- розглянути склад фінансової звітності підприємства, вимоги щодо її складання та подання за національними та міжнародними стандартами;
- розкрити вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності виокремити проблемні питання;
- проаналізувати і критично оцінити нормативно-правове забезпечення та спеціальну літературу щодо об'єкта дослідження;
- розкрити мету, завдання та джерела інформації для аналізу фінансового стану підприємства;
- висвітлити сучасну практику аналізу фінансового стану на вітчизняних підприємствах;
- за матеріалами базового підприємства проілюструвати методику аналізу ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості;
- розробити пропозиції щодо удосконалення аналітичних моделей оцінювання фінансового стану підприємства;
- розкрити загальні принципи та методичні прийоми аудиту фінансової звітності підприємства;
- за матеріалами підприємства ПП «АудитСофт» здійснити оцінку системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві,

визначити аудиторський ризик проілюструвати методику аудиту фінансової звітності підприємства;

- висвітлити порядок узагальнення результатів аудиторської перевірки фінансової звітності підприємства.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.

Під час проведеного дослідження систематизовано напрацювання вчених, відображено наявні протиріччя стосовно тлумачення поняття фінансової звітності, застосування підприємствами міжнародних та національних стандартів при її складанні, підходів до аналізу та аудиту фінансової звітності, а також можливості використання висвітленого у роботі матеріалу для подальшого проведення досліджень та внесення важливих пропозицій.

У процесі проведення аналізу фінансової звітності ПП «АудитСофт» надано рекомендації, які можуть бути використані підприємством для покращення його фінансового стану.

Рік захисту роботи – 2023.

Ключові слова: фінансова звітність, зацікавлені користувачі, фінансовий стан, ліквідність, платоспроможність, рентабельність, фінансова стійкість, аналіз, аудит, аудиторський ризик.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ.....	6
1.1. Фінансова звітність та її структура.....	6
1.2. Вимоги щодо складання та подання фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами.....	18
1.3. Вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності.....	30
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ДАНИМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	38
2.1. Загальні принципи та методики оцінки фінансового стану підприємства.....	38
2.2. Аналіз основних показників фінансової звітності підприємства	42
2.3. Оцінка фінансового стану підприємства	47
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	54
3.1. Загальні принципи аудиту фінансової звітності підприємства.....	54
3.2. Методика проведення аудиту фінансової звітності на підприємстві	57
3.3. Узагальнення результатів аудиту фінансової звітності	75
ВИСНОВКИ	79
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
ДОДАТКИ.....	93

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах для провадження господарської діяльності підприємства зобов'язані вести бухгалтерський облік та відображати результати своєї господарської діяльності у фінансовій звітності. Після складення підприємством фінансової звітності відбувається аудит відображених у ній показників, що дозволяє виявити викривлення у фінансовій звітності, або підтвердити її достовірність. Аудит фінансової звітності регламентується Законом України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”. Саме перевірена фінансова звітність може викликати довіру до підприємства у зовнішніх користувачів та стейкхолдерів.

Загальні вимоги щодо складання та подання фінансової звітності відображені в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996, міжнародних стандартах фінансової звітності та національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Організаційно-методичні підходи до складання, аудиту та аналізу фінансової звітності досліджували багато вчених та науковців, зокрема: М.І. Бондар, А.В. Озеран, М.М. Шигун, В.О. Іваненко, Я.В. Шеверя, О.В. Будько, Н.Р. Домбровська, В. Андрієнко, В.Ф. Палій, П.Я. Хомин, С.Ф. Голов., В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г.А. Ямборко, В.С. Мальченко, І.М. Єпіфанова та інші. Проте залишились питання, які потребують додаткового дослідження та висвітлення, що й стало причиною обрання даної теми.

Метою дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка пропозицій щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства.

Щоб досягти поставлену мету визначені наступні завдання:

- розглянути склад фінансової звітності підприємства, вимоги щодо її складання та подання за національними та міжнародними стандартами;
- розкрити вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності виокремити проблемні питання;

- проаналізувати і критично оцінити нормативно-правове забезпечення та спеціальну літературу щодо об'єкта дослідження;
- розкрити мету, завдання та джерела інформації для аналізу фінансового стану підприємства;
- висвітлити сучасну практику аналізу фінансового стану на вітчизняних підприємствах;
- за матеріалами базового підприємства проілюструвати методику аналізу ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості;
- розробити пропозиції щодо удосконалення аналітичних моделей оцінювання фінансового стану підприємства;
- розкрити загальні принципи та методичні прийоми аудиту фінансової звітності підприємства;
- за матеріалами підприємства ПП «АудитСофт» здійснити оцінку системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві, визначити аудиторський ризик проілюструвати методику аудиту фінансової звітності підприємства;
- висвітлити порядок узагальнення результатів аудиторської перевірки фінансової звітності підприємства.

Об'єктом дослідження є фінансова звітність підприємства, порядок її складання та подання.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та прикладних положень аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства.

Методи дослідження. У процесі дослідження використовувались загальнонаукові методи (аналізу, класифікації, синтезу, порівняння та інші), а також власні методи аудиту. Представлено аналіз та оцінку фінансового стану ПП «АудитСофт».

Інформаційна база дослідження. Основою для дослідження є законодавчі та нормативні акти, наукові напрацювання вчених та науковців, тематичні статті з Інтернет-ресурсів та фінансова звітність ПП «АудитСофт».

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів полягає у систематизації напрацювань вчених, відображенні наявних протиріч стосовно тлумачення поняття фінансової звітності, застосування підприємствами міжнародних та національних стандартів при її складанні, підходів до аналізу та аудиту фінансової звітності, а також можливості використання висвітленого у роботі матеріалу для подальшого проведення досліджень та внесення важливих пропозицій. Рекомендації надані в процесі проведення аналізу фінансової звітності ПП «АудитСофт» можуть бути використані підприємством для покращення його фінансового стану.

Апробація результатів дослідження. Деякі теоретичні аспекти дослідження фінансової звітності були викладені на міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Травневі наукові зібрання – 2023» у вигляді тез на тему «Distortion of financial reporting» та опубліковані у Збірнику матеріалів конференції.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

1.1. Фінансова звітність та її структура

У процесі провадження господарської діяльності підприємства фіксують її результати у бухгалтерському обліку. Підставою для відображення здійснених господарських операцій є первинні документи - документи, створені у письмовій або електронній формі, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення [84]. Вимоги до форми та змісту первинних документів висвітлені в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996 (далі - Закон № 996) та в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 (далі – Положення № 88).

Відповідно до ч. 2 ст. 9 Закону № 996 [89], первинні документи можуть бути складені у паперовій або електронній формі та повинні мати обов’язкові реквізити. Перелік обов’язкових (ч. 2 ст. 9 Закону № 996) та необов’язкових (п.п. 2.4 Положення № 88), додаткових (ч.2 ст.9 Закону № 996) реквізитів представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Перелік реквізитів в первинних документах [89; 84]

Обов’язкові реквізити в первинних документах	Необов’язкові, або додаткові реквізити в первинних документах
1	2
Назва документа (форма)	Печатка
Дата складання	Номер документа
Назва підприємства, від імені якого складено документ	Підстава для здійснення операції
Зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції	Ідентифікаційний код підприємства, установи з державного реєстру

Продовження таблиці 1.1

1	2
Посади і прізвища (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення	Дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо
Особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції	

Окрім того у п.п. 2.11 Положення № 88, зазначено, що вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню [84].

Слідування даним вимогам забезпечить правильне ведення бухгалтерського обліку і сприятиме правдивому відображенню даних про здійснені господарські операції, що дасть можливість уникнути штрафів та відстежити фінансовий стан компанії для вчасного прийняття керівником ефективних рішень. Також необхідно зауважити, що згідно з ч.2 ст.3 Закону № 996 на основі даних бухгалтерського обліку ґрунтуються фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник [89].

Проаналізувавши дані, що слугують основою для складання фінансової звітності, розглянемо закони, які регламентують поняття, структуру та елементи фінансової звітності. Такою законодавчою базою є:

- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996;
- Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку подання фінансової звітності” від 28 лютого 2000 р. № 419;
- Концептуальна основа фінансової звітності;
- Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- Міжнародні стандарти фінансової звітності;
- Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433;
- Професійні судження укладачів фінансової звітності та інші нормативно-правові акти.

Ознайомившись з основою для роботи з фінансовою звітністю

підприємства, перейдемо до аналізу тлумачення даного поняття. Відповідно до Закону № 996 фінансова звітність - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Проте в результаті дослідження поняття фінансової звітності вчені запропонували також власні підходи щодо його тлумачення (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Визначення поняття фінансової звітності

Назва джерела, ім'я автора 1	Запропоноване визначення 2
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [89] НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» [71]	Фінансова звітність - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства
МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [66]	Фінансова звітність загального призначення ("фінансова звітність") - це така фінансова звітність, яка має на меті задовольнити потреби користувачів, які не можуть вимагати від суб'єкта господарювання скласти звітність з урахуванням їхніх певних інформаційних потреб.
Домбровська Н.Р. [25]	Фінансова звітність як економічна категорія виражає сукупність характерологічних суспільно-економічних відносин, які виникають між суб'єктами господарювання з претексту розкриття і використання інформації про стан і результати діяльності підприємства для ухвалення рішень щодо формування, розподілу й використання обмежених економічних ресурсів.
Приймак С.В., Костишина М.Т., Долбнєва Д.В. [102]	Фінансова звітність – документи, що містять інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, про рух грошових коштів підприємства за звітний період тощо.
Будько О.В. [13]	Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.
Андрієнко В. [1]	Фінансова звітність - система узагальнюючих показників бухгалтерського обліку, структурованих у формі звітності, які надають користувачам інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни у власному капіталі підприємства за звітний період для прийняття цими користувачами відповідних рішень.
Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю, Ямборко Г. А. [20]	Фінансова звітність – це звітність, яку зобов'язані скласти підприємства на основі даних бухгалтерського обліку.

Продовження таблиці 1.2

1	2
Мальченко В. С. [48]	Фінансова звітність – це масив обліково-економічної інформації, яка систематизована та узагальнена відповідно до певних правил і відповідає певним вимогам та принципам формування
Шигун М.М., Іваненко В.О. [107]	Звітність – це впорядкована система узагальнюючих взаємопов'язаних показників, які відображають джерела формування і використання господарських засобів, стан дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також фінансовий стан і результати всіх видів діяльності, що здійснює суб'єкт господарювання, та напрями використання прибутку за визначений проміжок часу.

Джерело: складено автором на основі [1; 13; 20; 25; 48; 66; 71; 89; 102; 107]

Дослідивши різні погляди стосовно поняття фінансової звітності, відзначимо, що серед вчених існує дискусія щодо розмежування, чи ототожнення фінансової та бухгалтерської звітностей. Дана тема висвітлена зокрема М.І. Бондарем [11], який проаналізувавши поняття бухгалтерської та фінансової звітностей, дійшов висновку, що їхнє поєднання є некоректним та необґрунтованим. Це пояснюється насамперед тим, що обидві звітності можуть формуватися на основі інформації з бухгалтерського обліку, або інших даних про фінансово-господарську діяльність підприємства. Також вони містять інформацію, яка не є повною для всіх користувачів, зважаючи на відмінність інтересів стейкхолдерів. Проте їхнє розмежування можливе лише стосовно бухгалтерського, у тому числі управлінського, обліку.

З цим погоджується і Н.Р. Домбровська, яка аналізуючи бачення фінансової звітності В.Ф. Палієм, П.Я. Хомином та іншими вченими, пропонує розцінювати фінансову звітність як метод пізнання економічних явищ і процесів, пов'язаних із певним суб'єктом господарювання, а не як метод бухгалтерського обліку [25]. Ширше ця думка знаходить відображення в публікації А.В. Озеран [73], де зазначається, що фінансова звітність "відображає узагальнені показники бухгалтерського обліку та включає відомості про галузь, види діяльності, опис концептуальних засад і принципів облікової політики суб'єкта господарювання, а також судження керівництва про фактичні і потенційні події та їх наслідки".

З даною думкою погоджуємось і ми, до того ж у Національному положенні

(стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1) також наведено окремі визначення понять бухгалтерської та фінансової звітності. Відтак бухгалтерська звітність трактується як звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів; поняття ж фінансової звітності - як звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [71].

Попри наявні розбіжності в тлумаченнях та розумінні даного поняття, вчені доходять спільного бачення мети фінансової звітності, що відповідає чинному законодавству та полягає у відображенні повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства задля подальшого ознайомлення з цією інформацією користувачами.

Користувачами звітності є фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень (п.3 р. I НП(С)БО 1). У відомостях про фінансовий стан компанії зацікавлені багато фізичних та юридичних осіб, які відносно підприємства умовно поділяються на зовнішніх та внутрішніх користувачів. Існує також більш розширена класифікація користувачів, яка враховує не лише їхню приналежність до підприємства, але і фінансовий інтерес (рис.1.1).



Рисунок 1.1 – Групи зацікавлених користувачів фінансової звітності за фінансовим інтересом [111]

Даний розподіл розглядає М.В. Яцко у своїй публікації [111], в якій

наголошує на його абстрактності, що аргументується можливістю зміни інтересу певного користувача після початкового ознайомлення з фінансовою звітністю підприємства. Далі, приділяючи більше уваги дослідженню категорії зовнішніх користувачів без фінансового інтересу, автор пропонує склад показників фінансової звітності, необхідний для оприлюднення та задоволення потреб даної групи користувачів, “якими є суб’єкти «третього» сектору економіки, професійні консультанти, аналітики, населення”. Його пропозиції та вагомість вивчення даного питання пояснюється тим, що цим користувачам потрібен лише частковий обсяг інформації, яка міститься у фінансовій звітності. На нашу думку, цінність висновків, отриманих в процесі вивчення публікації М.В. Яцка полягає, зокрема, у відображенні важливої ідеї: аналіз інформаційних потреб кожної групи користувачів та дотримання законодавчих норм з питань подання фінансової звітності, дадуть змогу оприлюднювати саме ту інформацію, яка необхідна відповідній категорії користувачів, що в кінцевому результаті може сприяти посиленню фінансового інтересу і, відповідно, руху користувачів між категоріями.

Так, для того, щоб під час формування та надання відомостей про фінансовий стан підприємства враховувати інформаційні потреби стейкхолдерів доцільним є детальніше розглянути, хто саме належить до груп внутрішніх і зовнішніх користувачів, ознайомитись з їхньою метою та інформаційними потребами. Результати дослідження цього питання знайшли відображення в працях різних вчених, серед них: А.М. Марочкіна [49], М.І. Бондар [12], М.В. Яцко [111], Л.К. Сук, П.Л. Сук [99, с.20], Т.А. Гоголь, Ю.С. Цал-Цалко [105] та інші. На основі вивчення їхніх праць представлено перелік зацікавлених користувачів, їхні інформаційні потреби та мету використання фінансової звітності (Додаток А).

Розглянувши інформаційні потреби зацікавлених користувачів, бачимо, що основним джерелом отримання необхідної інформації для переважної більшості з них є фінансова звітність підприємства. Однак для того, щоб забезпечити можливість прийняття правильних рішень на основі даних, які в ній відображаються, під час ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності необхідно дотримуватись певних принципів.

У ст. 4 Закону № 996 зазначено сім принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності: повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування, превалювання сутності над формою та єдиний грошовий вимірник [89]. Проте у п. 6 р. 3 НП(С)БО 1 перелік принципів фінансової звітності доповнений принципами періодичності, історичної (фактичної) собівартості та обачності [71].

Принцип бухгалтерського обліку - правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [71]. Щоб зрозуміти значення кожного з перерахованих принципів, опишемо їхню сутність.

Так, принцип повного висвітлення свідчить про те, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Принцип автономності означає, що кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників. У зв'язку з цим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Принцип послідовності пояснюється як постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики (за винятком випадків передбачених чинним законодавством).

Слідуючи принципу безперервності, оцінку активів та зобов'язань підприємства здійснюють, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме й надалі, воно не має намірів та необхідності ліквідації, чи значного скорочення діяльності, а отже, погашатиме свої зобов'язання у встановленому порядку слідуючи законодавству. Беручи до уваги принцип безперервності, змінюється сприйняття користувачами інформації стосовно відображених у фінансовій звітності зобов'язань підприємства, яке не планує припиняти діяльність [106].

Принцип нарахування свідчить про те, що доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їхнього виникнення,

незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Згідно з принципом превалювання сутності над формою, операції повинні обліковуватися відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Однією з найважливіших основ бухгалтерського обліку є принцип єдиного грошового вимірника, згідно з яким вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці. Його фундаментальність пояснюється тим, що аналіз звітності підприємства передбачає зіставлення зазначених у ній показників і саме єдиний грошовий вимірник робить ці дані порівнюваними [106].

Принцип історичної (фактичної) собівартості визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

А основною метою принципу обачності є застосування в бухгалтерському обліку таких методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Принцип періодичності припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності [89; 71].

У Концептуальній основі фінансової звітності (далі – Концептуальна основа) також зазначені характеристики корисної фінансової інформації. Вони поділяються на дві групи: основоположні (п. ЯХ4 розд. 3 Концептуальної основи) та посилювальні (п. ЯХ19–ЯХ34 розд. 3 Концептуальної основи) якісні характеристики (табл.1.3).

Таблиця 1.3 – Характеристики корисної фінансової інформації [40]

Назва характеристики, її ознаки	Пояснення характеристики та її ознак
1	2
Основоположні якісні характеристики	
1) Доречність:	Інформація, яка міститься у фінансовій звітності, може спричинити відмінності у рішеннях, які приймають користувачі
суттєвість	Характерний для кожного суб'єкта господарювання аспект доречності, що ґрунтується на характері або величині (чи обох) статей, яких стосується ця інформація у контексті фінансового звіту окремого суб'єкта господарювання.

Продовження таблиці 1.3

1	2
передбачувана цінність	Інформацію можна використати як вхідні дані для процесів, які використовують користувачі для передбачення майбутніх доходів.
підтверджувальна цінність	Інформація має забезпечувати реакцію (підтверджувати або змінювати) на попередні оцінки.
2) Правдиве подання:	
- повний опис	Охоплює всю інформацію, необхідну користувачеві для того, щоб зрозуміти описуване явище, у тому числі всі необхідні описи та пояснення.
- нейтральний опис	Не має упередженості у відборі або поданні фінансової інформації.
- вільний від помилок	Немає помилок або пропусків в описі явища, а процеси, використані для створення інформації, що подається у звітності, відібрані та застосовані без помилок у цих процесах. Водночас це означає точність в усіх аспектах.
Посилювальні якісні характеристики	
1) Зіставність	Дає змогу користувачам ідентифікувати та зрозуміти подібності статей та відмінності між ними. Зіставність не стосується лише одної статті - для порівняння необхідно щонайменше дві статті. Досягається за допомогою узгодженості (використання тих самих методів, або з періоду в період для певного суб'єкта господарювання, або в одному періоді для багатьох суб'єктів господарювання).
2) Можливість перевірки	Різні поінформовані та незалежні спостерігачі можуть досягти консенсусу, хоча і необов'язково повної згоди, щодо того, що конкретний опис є правдивим поданням.
3) Своєчасність	Можливість для осіб, які приймають рішення, мати інформацію вчасно, так щоб ця інформація могла вплинути на їхні рішення.
4) Зрозумілість	Класифікація, охарактеризування та подання інформації ясно і стисло робить її зрозумілою.

Таким чином інформація, яка міститься у фінансовій звітності обов'язково має відповідати основоположним якісним характеристикам, у той час як посилювальні якісні характеристики слугують для збільшення корисності доречної та правдиво поданої інформації і є більш другорядними.

Проте зауважимо, що у випадку розбіжностей між Концептуальною основою та МСФЗ, необхідно дотримуватись вимог, які містяться в МСФЗ, оскільки вони є пріоритетними.

Ознайомившись з принципами складання фінансової звітності та характеристиками корисної інформації, яка у ній відображається, розглянемо її структуру та склад (рис.1.2), що регламентуються п. 1. розділу II НП(С)БО 1, п.2

НП(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" та «Порядком подання фінансової звітності», затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419».

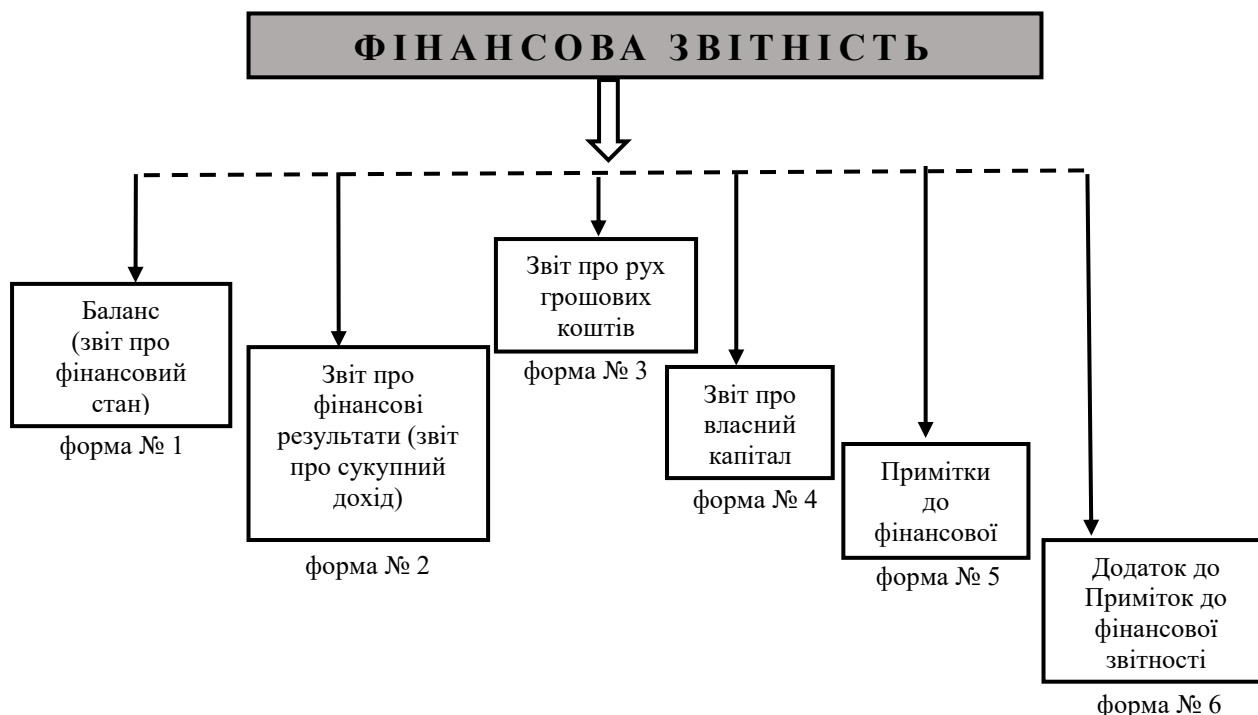


Рисунок 1.2 - Склад фінансової звітності [71; 88]

Інформація, яка підлягає відображенню у відповідних частинах фінансової звітності регламентується р. I НП(С)БО 1 та п. 31 НП(С)БО 29 [71; 83].

Так, у Балансі (звіті про фінансовий стан) (далі - Баланс) відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства на певну дату. Він надає інформацію про майно підприємства, його структуру і склад, джерела його формування; стан дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також про інші показники станом на конкретний момент часу, зазвичай - останній день звітного періоду (місяць, квартал, рік) [8]. Баланс представлений у вигляді двосторонньої таблиці, ліва (або верхня) частина якої - Актив, а права (або нижня) - Пасив.

Актив містить інформацію про господарські засоби, майно, підприємства та поділяється на три розділи:

I. Необоротні активи.

II. Оборотні активи.

III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

У Пасиві відображаються власні та залучені джерела формування господарських засобів (Активу). Він містить 5 розділів, з яких 4 обов'язкових та 1 додатковий:

I. Власний капітал.

II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення.

III. Поточні зобов'язання і забезпечення.

IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття [71].

V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду (додатковий розділ Балансу) [76].

Правило Балансу наголошує на тому, що значення суми Активу обов'язково повинно дорівнювати значенню суми Пасиву (сумі зобов'язань та власного капіталу).

Звіт про власний капітал висвітлює зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

У Звіті про рух грошових коштів відображається надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) надає інформацію про доходи, витрати, фінансові результати (прибутки і збитки), сукупний дохід за звітний період та інший сукупний дохід.

Примітки до фінансової звітності містять сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності [71].

Відповідно до п. 31 НП(С)БО 29 “Фінансова звітність за сегментами” у Додатку до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» наводяться показники активів станом на кінець року та капітальних інвестицій за

рік допоміжних звітних сегментів [83].

Також існують різні види фінансової звітності, які складають та подають підприємства, проте розглянемо детально лише деякі з них. Так, за періодами складання фінансова звітність поділяється на періодичну (місячну, квартальну) та річну і подається у вигляді Балансу та Звіту про фінансові результати.

Періодична звітність відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал і складається станом на останній день місяця, або кварталу (31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня).

Річна звітність характеризує всі сторони господарської діяльності та фінансові результати роботи підприємства за рік, а датою її складання є 31 грудня.

За обсягом показників виділяють індивідуальну, консолідовану та зведену фінансову звітність.

Індивідуальна звітність складають за показниками діяльності однієї юридичної особи. Вона виконує дві функції: інформаційну і контрольну. Таким чином індивідуальна звітність описує фінансовий стан і результат діяльності підприємства та сприяє контролю за достовірністю і точністю даних бухгалтерського обліку по завершенню кожного облікового циклу. Усім суб'єктам, що провадять господарську діяльність, необхідно складати індивідуальну звітність за кожен звітний період [102].

Відповідно до НП(С)БО 1, консолідована фінансова звітність - фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці. Складання та подання такої звітності регламентується НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» (далі – НП(С)БО 2), де зазначається, що до консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств, які ним контролюються. Проте у МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність” (далі – МСФЗ 10) наведено більш розгорнуте визначення, де зазначено, що консолідовані фінансові звіти – це фінансова звітність групи, в якій активи, зобов'язання, капітал, дохід, витрати і потоки грошових коштів материнського

підприємства та його дочірніх підприємств представлені як активи, зобов'язання, капітал, дохід, витрати і потоки грошових коштів єдиного суб'єкта економічної діяльності [68].

Зведена фінансова звітність – це звітність, яку складають міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління [102]. Зведена фінансова звітність відображає систему показників, які висвітлюють фінансовий стан і фінансові результати групи взаємопов'язаних організацій станом на звітну дату. Її складають з метою статистичного узагальнення даних по всіх показниках форм, які передбачені для суб'єктів господарювання [37].

Дослідивши сутність поняття фінансової звітності, її структуру та види, вивчимо вимоги щодо складання та подання фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами.

1.2. Вимоги щодо складання та подання фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами

Під час складання фінансової звітності підприємствам необхідно використовувати для заповнення встановлені чинним законодавством форми фінансової звітності, а також дотримуватися порядку її подання, затвердженого нормативно-правовими актами та документами. Ця інформація зазначена зокрема в Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартах фінансової звітності.

Відповідно до Закону № 996, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які відповідно до законодавства

складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту [89].

У попередньому пункті ми розглянули склад фінансової звітності, який регламентується НП(С)БО, але важливим є те, що форма та склад фінансової звітності, яку складає та подає суб'єкт господарювання, залежить передусім від його категорії.

Відповідно до Закону № 996 підприємства можуть належати до наступних категорій: мікропідприємства, малі, середні, або великі підприємства [89]. Визначити, до якої саме категорії належить підприємство можна проаналізувавши його показники на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному - вони повинні бути невідповідними критеріям попередньої категорії підприємства та протягом двох років поспіль відповідати щонайменше двом із критеріїв, зазначених у табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Показники для визначення категорії підприємства [89]

Категорія підприємства	Балансова вартість активів, євро	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), євро	Середня кількість працівників, осіб
Мікропідприємство	до 350 тис. включно	до 700 тис. включно	до 10 включно
Мале підприємство	до 4 млн. включно	до 8 млн. включно	до 50 включно
Середнє підприємство	до 20 млн. включно	до 40 млн. включно	до 250 включно
Велике підприємство	понад 20 млн.	понад 40 млн.	понад 250

Зміст та форма фінансової звітності, яку подають малі та мікропідприємства, встановлені НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» (далі – НП(С)БО 25). Відтак, малі підприємства зобов'язані складати Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва за формами №1-м та №2-м, а мікропідприємства - Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва за формами №1-мс і №2-мс.

За структурою форма № 1-м відповідає Балансу підприємства. Вона також поділяється на дві частини – Актив та Пасив. Актив складається з трьох розділів, а Пасив - з чотирьох розділів. У Балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал. Підсумок активів Балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу [72].

Інформація, яка підлягає відображенню у статтях Активу (Додаток Б, табл.Б.1) та Пасиву (Додаток Б, табл.Б.2) Балансу фінансової звітності малого підприємства описана в п. 2 р. 2 НП(С)БО 25.

У Звіті про фінансові результати (форма № 2-м) передбачається висвітлення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інших операційних та інших доходів, собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), інших операційних та інших витрат, фінансового результату до оподаткування і чистого прибутку. Показники про податок на прибуток, витрати і збитки зазначають в дужках [72]. Також у цій формі дані про діяльність підприємства відображаються більш стисло порівняно зі Звітом про фінансові результати (Звітом про сукупний дохід), склад якого регламентується НП(С)БО 1 [43].

Мікропідприємства мають подавати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва, що складається за формами №1-мс (рис.1.3, рис.1.4) і №2-мс.



Рисунок 1.3 – Склад Активу Балансу за формою № 1-мс [72]

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форма №1мс)

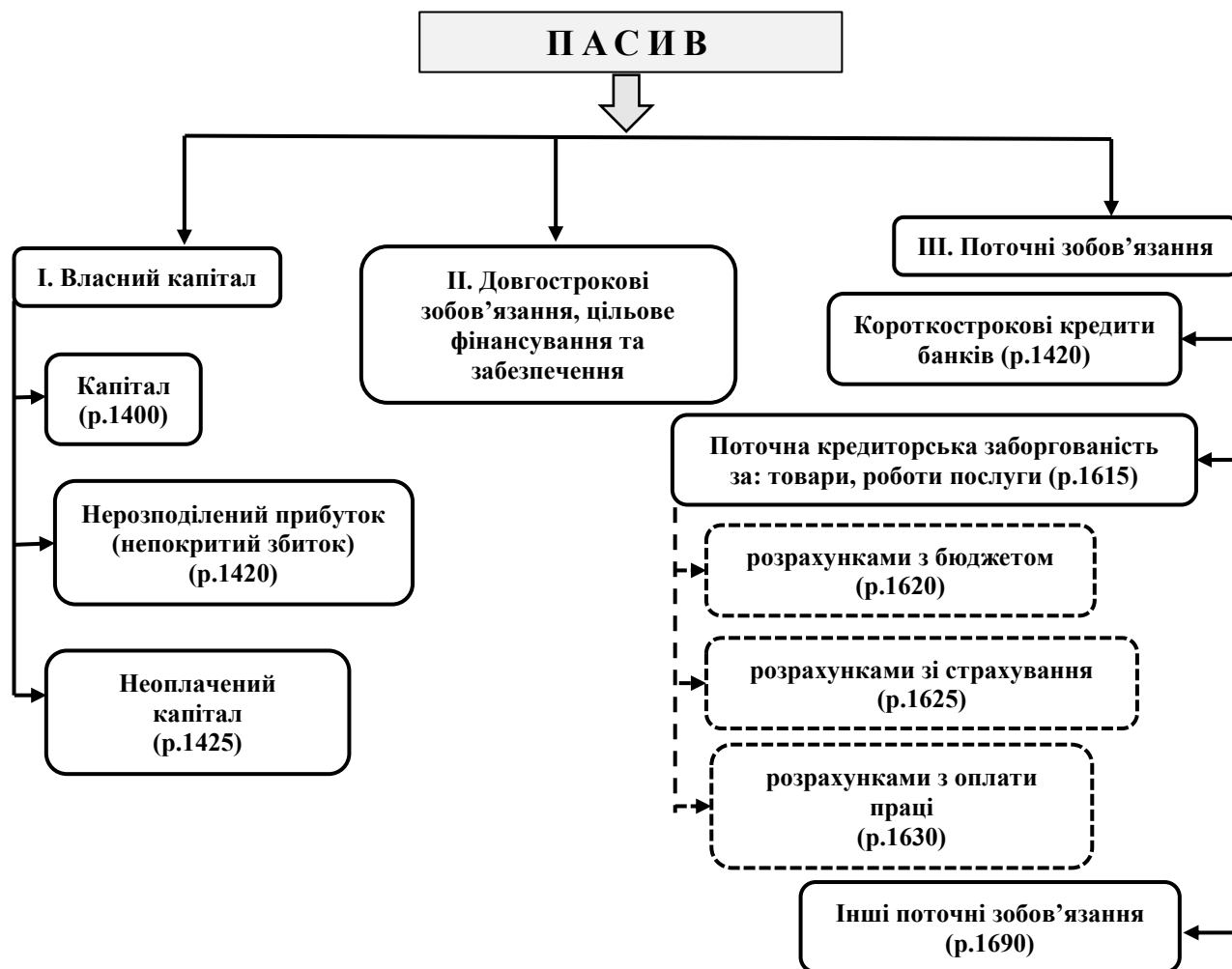


Рисунок 1.4 – Склад Пасиву Балансу за формою № 1-мс [72]

У формі № 2-мс зміст розділів та статей схожий на склад форми № 2-м, проте між ними є певні відмінності. Так, у Звіті про фінансові результати за формою № 2-мс не виокремлюються статті “Інші операційні доходи” (рядок 2120) та “Інші операційні витрати” (рядок 2180). Натомість форма № 2-мс містить статтю “Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування” (рядок 2310), якої немає у формі № 2-м [72].

Аналізуючи склад фінансової звітності малого та мікропідприємства за НП(С)БО 25, Т.Д. Косова та Л.В. Макоткіна зазначають, що перевагами даних форм є “відносна простота складання та наочність”. Проте, як вони стверджують у своїй публікації, дані форми фінансової звітності мають також і недоліки, які полягають в значному скороченні статей, що позбавляє можливості відображення галузевої

специфіку певного підприємства [43].

Ми у свою чергу погоджуємось з даним твердженням, проте, враховуючи особливості діяльності та організації бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, вважаємо доцільним складати саме скорочені форми фінансової звітності за умови, що вони не належать до підприємств, які за Законом №996 повинні складати фінансову звітність за МСФЗ. Щодо обмеженої інформативності звітності, складеної за такими формами, доречним буде надання додаткової інформації за запитом зацікавлених користувачів у разі її впливу на прийняття рішення та за умови можливості надання такої інформації відповідно до чинного законодавства.

Також необхідно зауважити, що підприємства при складанні фінансової звітності не можуть обирати між формами №1-м, №2-м та формами №1-мс, №2-мс. Але вони можуть обирати між відповідною їхній категорії підприємства формою та повним комплектом фінансової звітності за НП(С)БО 1, чи МСФЗ. Підприємства, які зобов'язані подавати фінансову звітність за МСФЗ, не використовують спрощені форми фінансової звітності [43].

Суб'єкти господарської діяльності, які є платники податку на прибуток складають також податкову декларацію, проміжну (І квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) та річну фінансову звітність, відповідно до Порядку № 419.

Великі підприємства та інші підприємства, які зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ, подають повний комплект фінансової звітності, що регламентується НП(С)БО 1. На відміну від спрощених форм фінансової звітності, у ній детальніше розкриваються статті, за якими відображені результати діяльності підприємства. Завдяки цьому зацікавленим користувачам легше зрозуміти сферу діяльності підприємства та помітити, які саме із наведених статей мають суттєвіший вплив на загальний підсумок по певному розділу фінансової звітності та на фінансовий результат в цілому.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) - прийняті Радою міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності [89].

У ч.2 п.12 Закону № 996 та п.2 Порядку № 419 зазначається обов'язковість складання фінансової та консолідованої фінансової звітності за МСФЗ наступними категоріями підприємств:

- публічними акціонерними товариствами;
- підприємствами - емітентами цінних паперів;
- банками, страховиками, кредитними спілками;
- підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;
- материнськими підприємствами груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес;
- материнськими підприємствами великої групи, які не належать до категорії великих підприємств;
- підприємствами, які відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" належать до великих підприємств
- підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:
 - надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010);
 - недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010);
 - допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010), за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення (група 66.2 КВЕД ДК 009:2010) [89; 88].

Також складати та подавати фінансову звітність за МСФЗ суб'єкти господарювання, які не входять до даного переліку, можуть за власним бажанням.

Потреба в дотриманні міжнародних стандартів під час ведення бухгалтерського обліку та при складанні фінансової звітності зумовлена насамперед інформаційними потребами її користувачів та може сприяти полегшенню взаємодії між підприємствами на міжнародному рівні. Адже складаючи фінансову звітність на основі принципів, які наведені в МСФЗ, суб'єкти господарювання зможуть відобразити справжній фінансовий стан їхнього підприємства.

Таким чином, можемо виокремити наступні переваги від застосування МСФЗ:

- надання більш детальної, достовірної та надійної інформації про фінансовий стан підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам фінансової звітності;
- забезпечення порівнянності звітності з іншими підприємствами, незалежно від їхнього резидентства і території, де провадиться господарська діяльність;
- сприяння залученню іноземних інвесторів, кредиторів, вихід на міжнародний ринок, чи об'єднання з іноземною компанією;
- зростання довіри зі сторони наявних, чи потенційних партнерів;
- прозорість інформації завдяки дотриманню принципів складання фінансової звітності та наданню більш розгорнутих пояснень [46].

Згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку 1 “Подання фінансової звітності” у повний комплект фінансової звітності входять:

1. Звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
2. Звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід за період;
3. Звіт про зміни у власному капіталі за період;
4. Звіт про рух грошових коштів за період;
5. Примітки, що містять:
 - виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення;
 - порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду, як визначено в пунктах 38 та 38А;
6. Звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного попереднього періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності відповідно до пунктів 40А– 40Г [89].

Відповідно до ст.1, ст. 11 Закону 996 та Порядку 419, підприємства також повинні складати Звіт про управління, який не є частиною фінансової звітності, але

подається разом з нею та містить додаткову інформацію. Даний звіт не має затвердженої форми, тому заповнюється у довільній формі. Середні підприємства можуть не відображати у Звіті про управління нефінансову інформацію (п.2 Порядку №419).

Додатковим видом звіту є Звіт про платежі на користь держави, форма якого встановлена Законом № 996. Такий Звіт мають подавати підприємства, які здійснюють заготівлю деревини і становлять суспільний інтерес та суб'єкти господарювання, які провадять діяльність у видобувних галузях [88].

Також, окрім показників, що відображають фінансовий стан та результати діяльності підприємства, у фінансовій звітності повинна бути зазначена інформація безпосередньо про саме підприємство. Згідно з НП(С)БО 25, до такої інформації належать:

- назва, організаційно-правова форму та місцезнаходження підприємства (країна, де зареєстроване підприємство, адреса його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назва підприємства, яке контролює інші підприємства (материнське підприємство), а також назва фактичної контролюючої сторони, якщо вона має іншу назву;
- середня кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
- дата затвердження фінансової звітності;
- повідомлення про те складалась фінансова звітність за НП(С)БО, чи за МСФЗ [72].

Ознайомившись з національними та міжнародними стандартами помітили, що в НП(С)БО відображено переважну частину вимог, які регламентуються МСФЗ. Це пояснюється тим, що при створенні національних стандартів керуються чинними на момент їхнього укладання міжнародними стандартами фінансової звітності та бухгалтерського обліку задля полегшення взаємодії між бізнесами підприємців з різних країн. Проте між національними та міжнародними стандартами існують і певні відмінності (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Відмінності між вимогами національних та міжнародних стандартів [46]

Ознака для порівняння	НП(С)БО	МСФЗ
Основа стандарту	Правила	Принципи
Обсяг статей фінансової звітності	Короткі, більш агреговані	Розгорнуті, деталізовані
Можливість для підприємств не дотримуватись деяких зазначених вимог	Відсутня така можливість	Можливість наявна, за умови недоцільності застосування окремих позицій МСФЗ
Дотримання форми фінансових звітів	Обов'язково дотримуватись встановлених НП(С)БО форм фінансової звітності	МСБО 1 не регламентує суворого порядку відображення статей у фінансових звітах

Забезпеченню зрозумілості та повноти фінансової звітності сприяє також інформація відображена в Примітках до фінансової звітності. Згідно з МСФЗ у Примітках до фінансової звітності варто зазначати інформацію про:

- основу складання фінансових звітів;
- облікові політики та оцінки, застосовані підприємством;
- непередбачені та невизнані контрактні зобов'язання;
- суму оголошених дивідендів акціонерам та суму кумулятивних дивідендів за привілейованими акціями;
- цілі та політику управління фінансовими ризиками [46].

Окрім зазначеного вище, розкриттю підлягає інформація, яку не надано у фінансовій звітності, але її відображення вимагається МСФЗ, або є доречним для кращого розуміння звітності [67].

Національними положеннями (стандартами) також передбачено розкриття в Примітках до фінансової звітності даної інформації, але незважаючи на це більшість підприємств не відображають усіх необхідних даних.

У випадку, якщо підприємство приймає рішення перейти на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, йому слід керуватися МСФЗ 1, МСБО 1 "Подання фінансової звітності", МСБО 8 "Облікові політики, зміни в оцінках та помилки", де зазначені вимоги та комплект фінансових звітів, які необхідно подати підприємству. До такого переліку фінансових звітів належать:

- три Звіти про фінансовий стан (включаючи вступний Звіт про фінансовий

стан за МСФЗ, пояснення коригувань активів, капіталу та зобов'язань на дату переходу на МСФЗ);

- два Звіти про прибутки та збитки та інший сукупний дохід;
- два Звіти про рух грошових коштів;
- два Звіти про зміни у власному капіталі;
- Примітки до фінансових звітів, до яких входить порівняльна інформація [89].

У міжнародних стандартах наголошується на тому, що перший фінансовий звіт, складений за МСФЗ, необхідно формувати станом на наступну дату річного звіту після року переходу на міжнародні стандарти.

Згідно з ч. 4 ст. 12-1 Закону № 996, підприємства зобов'язані проінформувати Державну службу статистики про прийняте ними рішення стосовно складання фінансової звітності, або консолідованої фінансової звітності, за міжнародними стандартами [89; 101].

Окрім вказаних вимог до складання фінансової звітності, підприємствам слід дотримуватися термінів її подання (табл.1.6), зазначених у п.5-11 Порядку № 419 та Податковому кодексі України.

Таблиця 1.6 – Строки подання фінансової звітності [47; 81; 88]

Категорія підприємства	Назва державного органу	Вид фінансової звітності	Строки подання фінансової звітності
1	2	3	4
Підприємства, які подають спрощену фінансову звітність (за НП(С)БО 25)			
Мікропідприємства, неприємницькі товариства – платники податку на прибуток	Державна служба статистики	річна	не пізніше 28 лютого року, який настає за звітним роком
Малі підприємства	Державна служба статистики	проміжна	не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом
		річна	не пізніше 28 лютого року, який настає за звітним роком
Підприємства, які є платниками податку на прибуток	Державна податкова служба	проміжна	строки передбачені ПКУ
		річна	

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
Підприємства, які подають фінансову звітність за МСФЗ			
Середні підприємства та інші підприємства, які подають звітність складену за МСФЗ	Державна служба статистики	проміжна	не пізніше 1 червня року, який настає за звітним роком
		річна, консолідована річна звітність	не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом
Підприємства, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність	Державна служба статистики, Державна податкова служба	за I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців	не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом
		за звітний рік	не пізніше 28 лютого року, який настає за звітним роком
Підприємства, які становлять суспільний інтерес, окрім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів	Центр збору фінансової звітності	проміжна	не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом
		річна, консолідована річна фінансова звітність	до 30-го квітня року, який настає за звітним роком
Середні та великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів	Центр збору фінансової звітності	проміжна	не пізніше 30-го числа місяця, що настає за звітним кварталом
		річна, консолідована річна фінансова звітність	не пізніше ніж 1 червня року, який настає за звітним роком

Відповідно до п. 3 ст. 14 Закону №996, підприємствами, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність є:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів);
- публічні акціонерні товариства;
- суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку;
- суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;
- великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів, та середні підприємства;
- інші фінансові установи та недержавні пенсійні фонди, що належать до мікропідприємств та малих підприємств;

- малі підприємства, що є суб'єктами господарювання державного сектору економіки;

- материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств (крім суб'єктів інвестиційної діяльності, які не складають консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів);

- материнські підприємства, які одночасно є дочірніми підприємствами та відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів не подають консолідовану фінансову звітність [89].

Також, даним законом регламентуються строки та інформація про склад фінансової звітності, що підлягає оприлюдненню на власному веб-сайті, або веб-сторінці підприємства (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Вимоги стосовно оприлюднення фінансової звітності підприємства [89]

Категорія підприємства	Склад фінансової звітності, що підлягає оприлюдненню	Терміни оприлюднення
1	2	3
Підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях	Річна фінансова звітність, річна консолідована фінансову звітність разом з: відповідними аудиторськими звітами; звітом про управління; консолідованим звітом про управління; звітом про платежі на користь держави; консолідованим звітом про платежі на користь держави	до 30 квітня року, що настає за звітним періодом
Великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів, та середні підприємства		до 1 червня року, що настає за звітним періодом
Інші фінансові установи та недержавні пенсійні фонди, що належать до мікропідприємств та малих підприємств	Річна фінансова звітність, річна консолідована фінансову звітність разом з: відповідними аудиторськими звітами; звітом про управління; консолідованим звітом про управління	до 1 червня року, що настає за звітним періодом
Малі підприємства, що є суб'єктами господарювання державного сектору економіки	Річна фінансова звітність разом з відповідним аудиторським звітом (якщо обов'язковий аудит фінансової звітності проводився на вимогу законодавства)	до 1 червня року, що настає за звітним періодом

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
Материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств (крім суб'єктів інвестиційної діяльності, які не складають консолідовану фінансову звітність відповідно до МСФЗ)	Річна консолідована фінансова звітність, складена за міжнародними стандартами, разом з: аудиторським звітом; консолідованим звітом про управління; консолідованим звітом про платежі на користь держави	до 1 червня року, що настає за звітним періодом
Материнські підприємства, які одночасно є дочірніми підприємствами та відповідно до НП(С)БО або МСФЗ не подають консолідовану фінансову звітність	Річна консолідована фінансова звітність материнського підприємства разом з аудиторським звітом та консолідованим звітом про управління	до 1 червня року, що настає за звітним періодом

Ознайомившись з національними та міжнародними стандартами щодо складання, подання та оприлюднення фінансової звітності підприємства, можемо підсумувати, що з огляду на важливість в сучасних реаліях налагоджувати співпрацю компаній України з підприємствами інших країн, необхідним є забезпечення зрозумілості, доступності та можливості порівняти показники фінансового стану підприємства. Це досягається шляхом узгодженості зазначених у національних та міжнародних стандартах вимог до ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, наявності роз'яснень стосовно вимог, які можуть трактуватись неоднозначно, а також підвищення обізнаності вітчизняних бухгалтерів у міжнародних стандартах задля впровадження їх при веденні бухгалтерського обліку на підприємствах.

1.3. Вплив облікової політики підприємства на показники фінансової звітності

У попередніх пунктах даної роботи ми з'ясували, що фінансова звітність складається з метою надання повної та правдивої інформації про фінансовий стан підприємства зацікавленим користувачам. Проте необхідно зауважити, що значний вплив на показники фінансової звітності підприємства має його облікова політика.

Як зазначено у ст.1 Закону №996 та п.3 розділу I НП(С)БО 1, облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [89; 71].

Підприємства можуть самостійно обирати облікову політику, керуючись при цьому чинними законодавчими та нормативно-правовими актами, серед яких:

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996;
2. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635;
3. НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»;
4. МСБО 8 «Облікові політики, зміни в оцінках та помилки»;
5. МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» та інші.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635, у Наказі про облікову політику підприємства зазначаються:

- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковуються за первісною вартістю;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів;
- застосування класів 8 та 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій;
- підходи до періодичності зарахування сум дооцінки необоротних активів

до нерозподіленого прибутку;

- метод обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби - спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);
- порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегменти діяльності, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;
- дату визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- базу розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності;
- періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- критерії розмежування об'єктів операційної нерухомості та інвестиційної нерухомості;
- підходи до класифікації пов'язаних сторін;
- дату включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу;
- дату первісного визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу;
- складання окремого балансу філіями, представництвами, відділеннями та

іншими відокремленими підрозділами підприємства;

- періодичність та об'єкти проведення інвентаризації;
- визначення одиниці аналітичного обліку запасів;
- спосіб складання звіту про рух грошових коштів;
- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду [56].

З огляду на зазначені елементи, що регламентуються Наказом про облікову політику підприємства, можемо усвідомити вагомість відповідального підходу до її формування із використанням справжніх даних конкретного підприємства.

Проте задля кращого розуміння впливу облікової політики на фінансову звітність підприємства звернемося до наукових праць вчених та науковців, які займалися дослідженням даної теми.

Так, Н. Букало [14], на вибір облікової політики впливає низка факторів (рис.1.5), а В.Г. Корчагіна [42], досліджуючи вплив інформаційного забезпечення на функціонування та розвиток підприємства в умовах сучасних викликів та загроз, зазначає, що від правильності обраних підходів щодо формування облікової політики залежить релевантність інформації звітності та її відповідність стратегії розвитку підприємства. Дана думка знаходить підтвердження в А.Г. Велша, який основними завданнями облікової політики вбачає:

- 1) забезпечення однозначного розуміння показників фінансової звітності користувачами;
- 2) надання можливості користувачам оцінити наслідки різних облікових альтернатив;
- 3) правильне тлумачення та порівнянність показників фінансових звітів різних підприємств, що застосовують альтернативні облікові методи [15, с.12].



Рисунок 1.5 – Фактори, які впливають на вибір облікової політики підприємства [14]

Дослідивши напрацювання вчених щодо впливу облікової політики на показники фінансової звітності, С.В. Калабухова у своїй публікації [35] пропонує класифікувати усі елементи за суттєвістю впливу на фінансові результати та аналітичні показники звітності (рис.1.6).

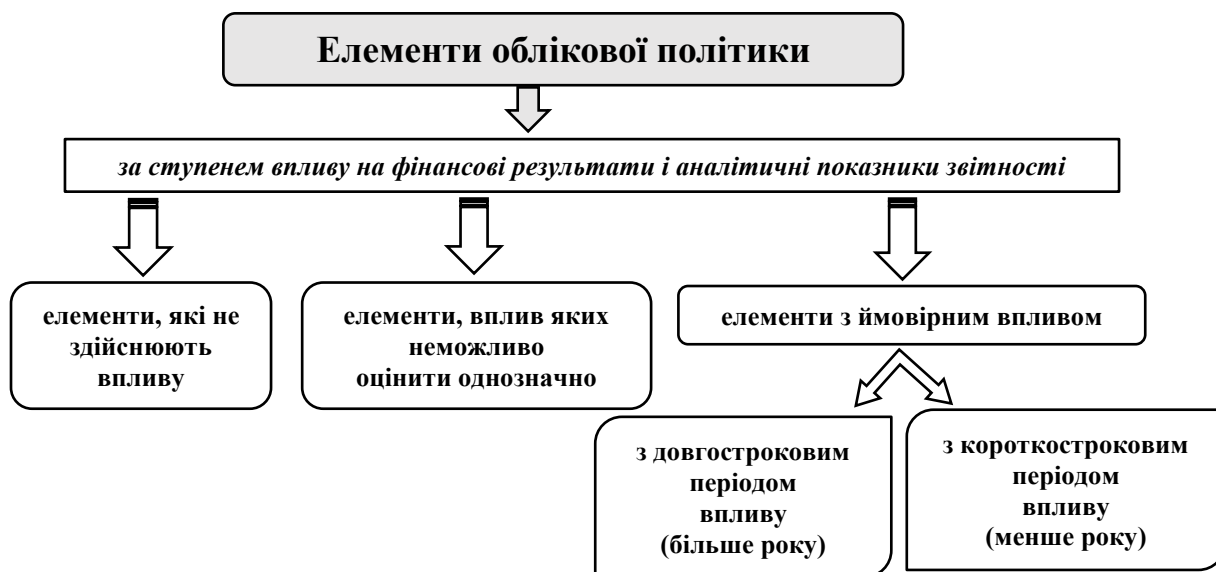


Рисунок 1.6 – Розподіл елементів облікової політики за ступенем впливу на фінансові результати та аналітичні показники фінансової звітності [35]

Тлумачення поняття елементів облікової політики пропонує С.Р. Яцишин, який робить висновок, що це “методичні прийоми, чи способи, які обираються з числа загальноприйнятих з врахуванням особливостей діяльності підприємства” [110, с.456].

З усіх елементів облікової політики науковці виокремлюють такі, що мають найбільший вплив на показники фінансової звітності та фінансових результатів. С.В. Калабухова вважає, що такими елементами є модель оцінки основних засобів, метод оцінки вибуття запасів та метод нарахування амортизації [35]. Даний перелік доповнює М.В. Дунаєва, зазначаючи, що суттєвий вплив на визначення фінансових результатів здійснюють також підходи до оцінки виробничих запасів та методи визнання доходів і витрат [27].

Розглянемо вплив облікової політики на показники фінансової звітності на прикладі таких елементів як модель оцінки основних засобів, метод амортизації об’єктів основних засобів та метод оцінки вибуття запасів (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Вплив елементів облікової політики підприємства на його фінансовий результат

Елемент облікової політики		Вплив на показники фінансової звітності та фінансові результати підприємства
1		2
Модель оцінки основних засобів	за первісною вартістю (собівартістю)	Зниження обсягу амортизаційних відрахувань; зниження собівартості; зростання прибутку.
	за переоціненою вартістю:	
	дооцінка об’єктів основних засобів	Збільшення залишкової вартості об’єктів основних засобів; збільшення амортизації; фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму дооцінки основних засобів.
	уцінка об’єктів основних засобів	Зниження амортизації; зменшення витрат; збільшення прибутку; фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму уцінки основних засобів.
Метод амортизації основних засобів	прямолінійний	Не впливає на фінансові результати
	виробничий	Дозволяє реально оцінити стан об’єкту основних засобів; сума амортизаційних відрахувань пропорційна обсягу випущеної продукції (товарів, робіт, послуг)

Продовження таблиці 1.8

1		2
Метод амортизації основних засобів	прискорене списання	Збільшення собівартості продукції; зменшення суми прибутку; зменшення податку на прибуток; не дозволяє відображати реальний фінансовий стан.
Метод оцінки вибуття запасів	ідентифікованої собівартості	Забезпечує відповідність облікових даних фактичному стану - вартість проданих, чи використаних запасів та їхні залишки обліковуються за фактичною вартістю.
	собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Зниження собівартості (списання запасів відбувається за нижчими «першими» цінами); завищення фінансових результатів.
	за середньозваженою собівартістю	Підвищується собівартість запасів, які вибули; заниження прибутку; дає змогу уникнути різкого впливу зміни цін на вартість запасів, відображених в Балансі, та на фінансові результати.
	метод стандартних витрат	У випадку відсутності коригування показників на дату Балансу до фактичних суттєво викривлюється величина запасів, що відображена в Балансі.
	метод роздрібних цін	Можливе відхилення вартості товарів, за якою відбувається їхній продаж, від реальної вартості даних товарів.

Джерело: складено автором на основі [7; 27; 35; 50]

Наявність альтернативних варіантів методів обліку має як позитивні так і негативні сторони, що описано в публікаціях різних науковців та вчених, зокрема у В.Ф. Мервенецької. Автор зазначає, що якщо підприємство при сплаті податку на прибуток застосовує коригування фінансового результату на податкові різниці, тоді метод прискореної амортизації сприятиме заощадженню певної суми за рахунок зниження податкового навантаження при введенні в експлуатацію та на початку використання об'єктів основних засобів. Гроші, які вдалось заощадити таким способом, можна використати для покриття витрат на відновлення основних засобів. А метод ФІФО доречно використовувати за девальвації національної грошової одиниці, або при постійному зниженні рівня цін на сировину. Під час інфляції застосування цього методу призводить до заниження собівартості продукції [50]. У зв'язку з цим використання недоцільних методів обліку може вести до маніпулювання показниками фінансової звітності з метою підвищення її

привабливості для зацікавлених користувачів на законних підставах [22].

Проте варто також зазначити, що у випадку свідомого застосування невідповідних методів обліку підприємство ризикує втратою довіри стейкхолдерів, збільшенням податкового навантаження через невиправдане відображення більшого розміру прибутків та ймовірністю невчасного відстеження негативних тенденцій, чи нерозуміння справжньої причини збитковості діяльності, що стане перешкодою для вчасного прийняття управлінських рішень задля оптимізації діяльності підприємства.

Підсумовуючи висвітлену інформацію можемо стверджувати, що фінансовий результат підприємства залежить передусім від елементів його облікової політики, оскільки при організації та в процесі ведення бухгалтерського обліку керуються саме Наказом про облікову політику, який складається індивідуально кожним підприємством, враховуючи особливості його діяльності. Також не менш важливим є й те, що від правильності розробленої облікової політики залежить достовірність та правдивість показників фінансової звітності, що слугують основою для прийняття управлінських рішень та задоволення інформаційних потреб зацікавлених користувачів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ДАНИМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

2.1. Загальні принципи та методики оцінки фінансового стану підприємства

Відповідно до Методики інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій, затвердженої наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій № 22 від 23 лютого 1998 року, фінансовий стан підприємства - це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємств, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів [52].

Трактування поняття фінансового стану підприємства також знаходить відображення у напрацюваннях багатьох науковців, серед яких: В.Г. Артеменко та М.В. Беллендир [2, с.4], О.В. Павловська [77], А.М. Поддєрьогін, М.Д. Білик [82] та інші. Дослідивши та узагальнивши різні підходи вчених до тлумачення даного поняття, В.С. Заніздра та Т.А. Мельник у своїй публікації [32] зазначають, що фінансовий стан підприємства – це комплексне економічне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансово-економічних відносин підприємства; визначається різноманітними виробничо-господарськими факторами; характеризується системою показників, які відображають формування, наявність, розміщення і виконання фінансових ресурсів підприємства та визначають фінансову конкурентоспроможність підприємства на ринку.

У п. 3 Методичних рекомендацій з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств, затверджених Центральною спілкою споживчих товариств України від 28.07.2006, зазначається, що метою аналізу та загальної оцінки фінансового

стану підприємства є оперативне реагування і прийняття управлінських рішень, скерованих на зміцнення фінансового стану, забезпечення фінансової стабільності в наступному періоді і на перспективу [55].

Аналіз фінансового стану підприємства проводиться на основі його фінансової звітності для:

- оцінки фінансового стану підприємства;
- виявлення тенденцій і закономірностей розвитку підприємства;
- визначення чинників негативного впливу на фінансовий стан підприємства;
- виявлення резервів оптимізації фінансового стану підприємства [109].

Саме виконання перерахованих вище завдань надає можливість вчасно відстежити наявні ризики та прийняти відповідне управлінське рішення як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами.

Під час підготовки до здійснення аналізу та оцінки фінансового стану підприємства потрібно:

- з'ясувати мету здійснення аналізу фінансового стану;
- обрати оптимальний метод оцінки фінансового стану, який зможе задовільнити поставлену мету;
- визначити основне джерело, з якого будуть використані дані для оцінки фінансового стану підприємства;
- обрати критерії для прийняття управлінських рішень на основі отриманих результатів, враховуючи можливі відхилення.

Також необхідно зауважити, що аналіз та оцінка фінансового стану підприємства регламентується наступними нормативно-правовими актами:

1. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств [55].
2. Методичні рекомендації щодо проведення аналізу фінансового стану підприємства-боржника при отриманні відстрочок (розстрочок) [57].
3. Методика агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій [51].

4. Методика, затверджена постановою правління Національного банку України від 21.11.1996 р. № 301 [86].

5. Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій [52].

6. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств і організацій [54].

7. Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації [85].

У процесі вивчення методів аналізу фінансового стану підприємства Н. Яцишин [109] робить висновок про переважну однаковість переліку методів, висвітлених вченими в наукових публікаціях. Але, враховуючи наявність великої кількості підходів до оцінки фінансового стану підприємства, їх поділяють на декілька основних категорій (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Розподіл методів оцінки фінансового стану підприємства [87]

До методів, що засновані на аналізі Балансу підприємства належать вертикальний, горизонтальний (трендовий) та коефіцієнтний аналіз. Застосування даних видів аналізу з метою оцінки фінансового стану підприємства є доречним, а отримані результати – інформативними.

Евристичні методи – це методи, засновані на інтуїтивних підходах та узагальненні досвіду вирішення подібних завдань, а також методи експертних оцінок [87].

Детальніше основні та найпоширеніші методи, що використовуються для оцінки фінансового стану підприємства розглянемо в табл.2.1.

Таблиця 2.1 – Методи оцінки фінансового стану підприємства

Назва методу	Сутність методу	Переваги методу	Недоліки методу
1	2	3	4
Методи, засновані на аналізі Балансу підприємства			
Горизонтальний аналіз	Визначення абсолютних і відносних змін за статтями Балансу та показниками фінансової звітності підприємства за звітний період	Надає загальне уявлення про якісні зміни у доходах та джерелах надходжень грошових коштів	Відсутня можливість взаємозамінювати різні ресурси та обирати оптимальні варіанти економічних рішень; наявні обмеження в розрахунку інфляції
Вертикальний аналіз	Аналіз структури Балансу – розрахунок питомої ваги окремих статей у валюті Балансу	Надає загальне уявлення про якісні зміни у доходах та джерелах надходжень грошових коштів	Відсутня можливість взаємозамінювати різні ресурси та обирати оптимальні варіанти економічних рішень; наявні обмеження в розрахунку інфляції
Коефіцієнтний аналіз	Визначення взаємозв'язків між показниками на основі розрахунку відношень між статтями балансу та/або іншими абсолютними показниками, які розкриваються у фінансовій звітності	Легкість розрахунків; логічність відбору показників та правильність їхньої інтерпретації	Трудомісткість; відсутність нормативних значень коефіцієнтів; наявні значення коефіцієнтів можуть не відповідати національним
Економіко-математичні методи			
Модель Альтмана	Прогнозування банкрутства та визначення зони ризику, у якій перебуває підприємство	Невелика кількість показників, що забезпечують високу точність результатів, за незначних затрат трудомісткості; можливість поєднувати різноманітні об'єкти; доступність інформації для розрахунку показників	Показують правдиві результати лише в умовах, для яких вони розроблені; наразі неможливе використання в Україні
Модель Таффлера,			
Модель Чессера			
Модель Ліса			

Джерело: складено автором на основі: [23; 58; 87; 109]

Отже, проаналізувавши напрацювання науковців стосовно тлумачення поняття фінансового стану підприємства, методів його аналізу та оцінки, можемо зробити висновок, що відстеження фінансового стану та вибір відповідного методу

для його оцінки та стабілізації є важливим, оскільки від цього залежить прибутковість господарської діяльності, правильність прийнятих рішень та вчасність визначення необхідності внесення змін на основі складених прогнозів. Також, зважаючи на недоліки економіко-математичних методів оцінки фінансового стану підприємства, є необхідність адаптації наявних зарубіжних підходів до національної економіки.

2.2. Аналіз основних показників фінансової звітності підприємства

У процесі здійснення господарської діяльності підприємства відображають її результати у бухгалтерському обліку, на основі даних якого складається фінансова звітність, яка у свою чергу слугує джерелом для визначення фінансового стану підприємства. Однією із найінформативніших форм звітності є Баланс (форма №1).

Дослідивши значення аналізу та оцінки фінансового стану підприємства, ми з'ясували, що у більшості випадків метою його проведення є отримання інформації щодо ефективності функціонування підприємства. На основі отриманих в результаті аналізу показників зацікавлені користувачі мають змогу прийняти необхідне рішення щодо здійснення подальших дій, наприклад, складання стратегії розвитку підприємства, чи визначення доцільності інвестування коштів для розвитку певної компанії.

Також, розглянувши теоретичні відомості щодо методики та підходів до аналізу фінансового стану підприємства, вважаємо доцільним проілюструвати застосування даних методів на прикладі аналізу основних показників фінансової звітності ПП «АудитСофт». Показники Балансу [Додаток Г] даного підприємства представлені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Показники Балансу ПП «АудитСофт» за 2021 р.

Показники	На початок звітного року		На кінець звітного періоду		Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	+, -	%
1	2	3	4	5	6	7
Актив						
1. Необоротні активи	40,4	5,7	270,3	19,6	229,9	669,1
1.1. Основні засоби:	40,4	5,7	270,3	19,6	229,9	669,1
первісна вартість	612,6	87	873,6	63,3	261,0	142,6
знос	(572,2)	(81,3)	(603,3)	(43,7)	(31,1)	105,4
2. Оборотні активи	664,1	94,3	1109,5	80,4	445,4	167,1
2.1. Запаси	7,3	1,0	26,8	2,0	19,5	367,1
2.2. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	64,8	9,2	439,2	31,8	374,4	677,8
2.3. Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1,3	0,2	-	-	-	-
2.4. Інша поточна дебіторська заборгованість	191,7	27,2	539,5	39,1	347,8	281,4
2.5. Гроші та їх еквіваленти	399,0	56,7	104,0	7,5	-295	26,1
Баланс	704,5	100	1379,8	100	675,3	195,9
Пасив						
1. Власний капітал	307,2	43,6	1216,8	88,2	909,6	396,1
1.1. Зареєстрований (пайовий) капітал	21,0	3,0	21,0	1,5	0	100
1.2. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	286,2	40,6	1195,8	86,7	909,6	417,8
2. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	-	-	-	-	-	-
3. Поточні зобов'язання	397,3	56,4	163,0	11,8	-234,3	41,0
3.1. Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	16,8	2,4	36,0	2,6	19,2	214,3
3.2. розрахунками з бюджетом	49,5	7,0	10,1	0,7	-39,4	20,4
3.3. розрахунками зі страхування	1,3	0,2	16,7	1,2	15,4	1284,6
3.4. розрахунками з оплати праці	18,5	2,6	31,2	2,3	12,7	168,6
3.5. Інші поточні зобов'язання	311,2	44,2	69,0	5,0	-242,2	22,2
Баланс	704,5	100	1379,8	100	675,3	195,9

При складанні даної таблиці були застосовані методи горизонтального та вертикального аналізу. Метод горизонтального аналізу проілюстровано тим, що у таблиці наведено фактичні дані, які доповнено показниками динаміки. Вертикальний аналіз здійснено шляхом розрахунку відносних показників, які відображають питому вагу окремої статті Активу (рис.2.2) та Пасиву (рис.2.3) Балансу в загальному підсумку.

Так, в підсумку Активу Балансу можемо помітити суттєві зміни питомої ваги таких статей як Основні засоби, Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, Інша поточна дебіторська заборгованість, Гроші та їх еквіваленти.

У підсумку Пасиву збільшилась частка Нерозподіленого прибутку та зменшилась питома вага Інших поточних зобов'язань.



Рисунок 2.2 – Порівняння частки кожної статті Балансу у загальному підсумку Активу 2020 та 2021 року

На основі проведених розрахунків можемо також зробити наступні висновки. Частка необоротних активів, якими володіє підприємство «АудитСофт», суттєво зросла 2021 року порівняно із 2020 роком і становить на 229,9 тис.грн. більше. Це вказує на покращення майнового стану підприємства.

Щодо змін в статті Оборотних активів, помітно збільшилась сума Дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги: 2021 року вона зросла у 6,8 разів, порівняно з попереднім роком; також збільшився показник Запасів, проте частка Грошей та їх еквівалентів зменшилась на 73,9%.



Рисунок 2.3 – Порівняння частки кожної статті Балансу у загальному підсумку Пасиву 2020 та 2021 року

Підсумок Балансу Активу станом на кінець 2021 року становить 1379,8 тис.грн., тобто загальна сума Активів підприємства майже вдвічі більша, аніж була 2020 року, а отже ефективність діяльності підприємства зросла.

У 2021 році сума статутного капіталу порівняно з попереднім роком не змінилась і становить 21 тис.грн.

Сума нерозподіленого прибутку станом на 2021 рік суттєво зросла і на 909,6 тис.грн. перевищила показник за 2020 рік. Ці дані свідчать про те, що збільшення власного капіталу підприємства «АудитСофт» є наслідком здатності менеджменту досягати поставлених цілей та виконувати доучені завдання.

На кінець 2020 року сума власного капіталу дорівнювала 307,2 тис.грн., тому його приріст на 296,1 % 2021 року вказує на підвищення матеріального стану власника підприємства.

Також у підприємства відсутні довгострокові зобов'язання та короткострокові кредити від банку.

Станом на початок 2021 року розмір поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги становила 16,8 тис.грн., а до кінця року зросла до 36,0

тис.грн.

Оскільки підприємство створює резерви платежів на майбутні періоди, то наявна заборгованість за розрахунками з бюджетом, за страхування та з оплати праці.

Інші поточні зобов'язання підприємства 2021 року зменшились на 77,8% та становлять 69,0 тис.грн.

Загальна вартість Пасивів 2020 року становила 704,5 тис.грн., а 2021 року – 1379,8 тис.грн. Приріст даного показника вказує на те, що підприємство «АудитСофт» використовує більшу суму фінансових ресурсів для провадження діяльності. Щоб отримати більше інформації, проведемо горизонтальний аналіз Звіту про фінансові результати ПП «АудитСофт» [додатки В, Г] (табл.2.3).

Таблиця 2.3 – Показники Звіту про фінансовий стан ПП «АудитСофт» за 2019-2021 роки [додатки В, Г]

Показник	2019	2020	2021	Абсолютне відхилення, +,-		Відносне відхилення, %	
				2020 до 2019	2021 до 2020	2020 до 2019	2021 до 2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1736,3	2760,8	4571,3	1024,5	1810,5	159,0	165,6
Інші операційні доходи	-	-	-	-	-	-	-
Інші доходи	-	-	-	-	-	-	-
Разом доходи	1736,3	2760,8	4571,3	1024,5	1810,5	159,0	165,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	(254,5)	(275,0)	(474,7)	20,5	199,7	108,1	172,6
Інші операційні витрати	(1809,2)	(2658,6)	(3187,0)	849,4	528,4	146,9	119,9
Інші витрати	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-
Разом витрати	(2063,7)	(2933,6)	(3661,7)	869,9	728,1	142,2	124,8
Фінансовий результат до оподаткування	(327,4)	(172,8)	(909,6)	-154,6	736,8	52,8	526,4
Податок на прибуток	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-
Чистий прибуток (збиток)	(327,4)	(172,8)	(909,6)	-154,6	736,8	52,8	526,4

За проведеним аналізом отримано наступні результати. 2019 року загальна сума доходу становила 1736,3 тис.грн., 2020 року сума приросту дорівнювала 59,0%. Збільшення обсягу наданих послуг, робіт та товарів посприяло покращенню фінансового стану підприємства. Відтак, 2021 року сума доходу склала 4571,3 тис.грн., що на 65,6% порівняно з попереднім роком.

2020 року приріст собівартості реалізованої продукції становить 8,1%, але 2021 року даний показник вищий, за темп приросту суми доходу, що свідчить про зменшення суми коштів підприємства для виділення їх на інші витрати.

Сума інших операційних витрат 2020 року зросла на 46,9%, проте 2021 року приріст порівняно з минулим роком склав 19,9%.

Фінансовий результат до оподаткування протягом трьох років сягає від'ємних значень, що свідчить про наявність збитку. Варто зазначити, що сума збитку 2020 року була меншою на 154,6 тис.грн. порівняно з 2019 роком, але 2021 року збільшилась приблизно у 4,3 рази, що показує негативну тенденцію в діяльності підприємства.

У зв'язку із відсутністю прибутку, податок на прибуток не нараховувався.

Отже, завдяки проведеним розрахункам за допомогою методів горизонтального та вертикального аналізу показників фінансової звітності приватного підприємства «АудитСофт» нам вдалося ознайомитись зі структурою Балансу, проаналізувати склад активів та пасивів, а також фінансові результати підприємства.

2.3. Оцінка фінансового стану підприємства

Оцінка фінансового стану має вагоме значення, оскільки дозволяє визначити платоспроможність підприємства та за потреби внести необхідні коригування до його стратегії розвитку.

Відповідно до Методичних рекомендацій з аналізу і оцінки фінансового

стану підприємств, платоспроможність – здатність підприємства своєчасно розраховуватися за своїми зобов'язаннями. Підприємство, яке достатньо забезпечене власним капіталом (зокрема, робочим капіталом) і працює рентабельно, здатне покрити витрати за рахунок власних грошових надходжень, а при їх недостатності – за рахунок короткострокового кредиту банку [55].

Для визначення платоспроможності підприємства застосовують коефіцієнтний аналіз. Аналіз фінансових коефіцієнтів - це використання взаємозалежностей і зіставлення різних статей фінансової звітності з метою оцінки фінансового стану та результатів компанії [41].

Щоб оцінити фінансовий стан ПП «АудитСофт» розрахуємо основні коефіцієнти: ліквідності (табл.2.4), платоспроможності (табл.2.5), рентабельності (табл.2.6) та інші.

Таблиця 2.4 – Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за даними фінансової звітності ПП «АудитСофт» за 2020 та 2021 роки

Назва коефіцієнту	Формула для розрахунку	Результат розрахунку коефіцієнту за 2020 рік, грн.	Результат розрахунку коефіцієнту за 2021 рік, грн.
Абсолютної ліквідності	Гроші та їх еквіваленти / Поточні зобов'язання	1,0	0,64
Миттєвої ліквідності	(Гроші та їх еквіваленти + Короткострокові фінансові вкладення + Короткострокова дебіторська заборгованість) / Поточні зобов'язання	1,65	6,64
Поточної ліквідності	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	1,67	6,81
Частка грошових коштів в активах	Гроші та їх еквіваленти / Активи	0,57	0,08

Джерело: складено автором на основі [додаток Г; 41]

Ліквідність підприємства – здатність підприємства розраховуватися за своїми фінансовими зобов'язаннями шляхом перетворення активів на гроші [55]. Чим вищий показник ліквідності, тим більш ліквідним є підприємство.

Таблиця 2.5 – Розрахунок коефіцієнтів платоспроможності ПП «АудитСофт» [додатки В, Г; 41]

Назва показника	Формула розрахунку	Значення показника за 2020 рік, грн.	Значення показника за 2021 рік, грн.
Коефіцієнт заборгованості	Зобов'язання/Активи	0,56	0,12
Відношення боргу до капіталу	Борг/Власний капітал	1,29	0,13
Фінансовий леверидж	Активи/Власний капітал	2,29	1,13

Таблиця 2.6 – Коефіцієнти рентабельності ПП «АудитСофт» за 2020 та 2021 роки [додатки В, Г; 41]

Назва коефіцієнта	Формула для розрахунку	Значення показника за 2020 рік, грн.	Значення показника за 2021 рік, грн.
Рентабельність капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал	- 0,56	- 0,75
Рентабельність активів	Чистий прибуток/Активи	- 0,25	- 0,66
Валова маржа	Валовий прибуток/Виручка	- 15,98	- 5,03
Операційна маржа	Операційний прибуток/Виручка	- 15,39	- 3,50

З огляду на отримані результати, можемо зробити висновок, що показники ліквідності знаходяться в межах нормативних значень (від 0,5-1 і вище). Підприємство здатне негайно ліквідувати короткострокову заборгованість, але варто звернути увагу на тенденцію зниження показника абсолютної ліквідності та зменшення частки грошових коштів в активах у 2021 році.

Значення показника абсолютної ліквідності свідчить про те, що 2020 року підприємство мало змогу негайно погасити 1,0 грн. поточних зобов'язань, а 2021 року – 0,65 грн.

Коефіцієнти платоспроможності вказують на можливість погашення підприємством довгострокових боргових зобов'язань (більше одного року). Також за ними можна визначити ймовірність банкрутства та надійність контрагента.

Відповідно до отриманих результатів, можемо помітити суттєве зниження платоспроможності підприємства у 2021 році, порівняно з 2020 роком. Передусім

на це впливає збільшення суми власного капіталу та зменшення розміру зобов'язань.

У результаті розрахунків було отримано від'ємні результати коефіцієнтів рентабельності з причини збиткового фінансового результату підприємства у 2020 та 2021 роках.

Наступним показником, який використовується для оцінки фінансового стану підприємства є показник фінансової стійкості.

Фінансова стійкість підприємства – це його спроможність функціонувати протягом тривалого періоду, одержуючи достатній для відтворення потенціалу, виплати дивідендів і стабільного розвитку прибутку, забезпечуючи при цьому економічно обґрунтоване співвідношення джерел фінансування та активів і збалансоване надходження й виплату грошових коштів, попри вплив внутрішніх і зовнішніх чинників [90].

Оцінка фінансової стійкості передбачає розрахунок зокрема відносних показників, що відображено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Визначення фінансової стійкості ПП «АудитСофт»

Назва коефіцієнта	Спосіб розрахунку	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Нормативне значення
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт автономії	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1495} / \text{р.1900}}$	0,77	0,54	0,44	0,88	> 0,5
Коефіцієнт фінансової залежності	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1900} / \text{р.1495}}$	1,30	1,85	2,29	1,13	< 2
Коефіцієнт фінансового ризику	$\frac{\text{ф.1-м}}{(\text{р.1595} + \text{р.1695}) / \text{р.1495}}$	0,30	0,85	1,29	0,13	< 0,5 Критичне значення = 1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\frac{\text{ф.1-м}}{(\text{р.1495} - \text{р.1095}) / \text{р.1495}}$	0,89	0,76	0,87	0,78	> 0,5
Коефіцієнт структури покриття довгострокових вкладень	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1595} / \text{р.1095}}$	-	-	-	-	Високе значення є нормальним

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1495}/(\text{р.1495}+\text{р.1595})}$	1	1	1	1	Зростання
Коефіцієнт питомої ваги власних коштів і довготермінових зобов'язань	$\frac{\text{ф.1-м}}{(\text{р.1495}+\text{р.1595})/\text{р.1900}}$	0,77	0,54	0,44	0,88	-
Коефіцієнт поточної заборгованості	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1695}/\text{р.1900}}$	0,23	0,46	0,56	0,12	-
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	$\frac{\text{ф.1-м}}{(\text{р.1595}+\text{р.1695})/\text{р.1900}}$	0,23	0,46	0,56	0,12	< 0,5
Коефіцієнт концентрації власного капіталу	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1495}/\text{р.1165}}$	8,53	2,03	0,77	11,7	Зростання
Коефіцієнт страхової стабільності капіталу	$\frac{\text{ф.1-м}}{\text{р.1415}/\text{р.1900}}$	-	-	-	-	Підвищення
Коефіцієнт фінансової стійкості	$\frac{\text{ф.1-м}}{(\text{р.1495}+\text{р.1595})/\text{р.1900}}$	0,77	0,54	0,44	0,88	> 0,75

Джерело: складено автором на основі [додатки В, Г; 17; 90]

Із проведених розрахунків можемо зробити висновок, що протягом 2018 - 2021 років у підприємства відбуваються суттєві зміни за деякими з показників. Задля відстеження динаміки висвітлимо її у таблиці 2.8.

Аналізуючи отримані значення, можна стверджувати, що 2021 року показники коефіцієнтів за даними фінансової звітності ПП «АудитСофт» відповідають нормативним значенням, що свідчить про його фінансову стійкість, зменшення частки залученого капіталу та стрімке зростання власного капіталу.

Також 2021 року показник фінансового ризику становить 0,13 – дане значення є найменшим порівняно з попередніми роками та свідчить про зменшення фінансових ризиків.

Таблиця 2.8 – Динаміка показників фінансової стійкості

Назва коефіцієнта	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення +,-		
					2018/ 2019	2019/ 2020	2021/ 2020
Коефіцієнт автономії	0,77	0,54	0,44	0,88	-0,23	-0,1	0,44
Коефіцієнт фінансової залежності	1,30	1,85	2,29	1,13	0,55	0,44	-1,16
Коефіцієнт фінансового ризику	0,30	0,85	1,29	0,13	0,55	0,44	-1,16
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,89	0,76	0,87	0,78	-0,13	0,11	-0,09
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	1	1	1	1	0	0	0
Коефіцієнт питомої ваги власних коштів і довготермінових зобов'язань	0,77	0,54	0,44	0,88	-0,23	-0,10	0,44
Коефіцієнт поточної заборгованості	0,23	0,46	0,56	0,12	0,23	0,1	-0,44
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,23	0,46	0,56	0,12	0,23	0,1	-0,44
Коефіцієнт концентрації власного капіталу	8,53	2,03	0,77	11,7	-6,50	-1,26	10,93
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,77	0,54	0,44	0,88	-0,23	-0,10	0,44

Джерело: складено автором

З таблиці динаміки помітні темпи зміни показників фінансової стійкості підприємства. Так, 2021 року відбулось помітне зменшення значень коефіцієнтів фінансової залежності та фінансового ризику (на 1,16 менше порівняно з попереднім звітним періодом). Натомість спостерігаємо підвищення концентрації

власного капіталу – 2021 року даний показник на 10,93 більший, ніж 2020 року.

Отже, у результаті оцінки фінансового стану підприємства було відзначено зниження платоспроможності та рентабельності підприємства у 2021 році. Причиною цього є збитковий фінансовий результат.

Щодо ліквідності підприємства, відстежується тенденція до перевищення нормативних значень за одними коефіцієнтами та зниження – за іншими, що зумовлено збільшенням суми активів та зменшенням його зобов'язань, а також зменшенням частки грошей та їх еквівалентів.

Попри наявні негативні тенденції у вищезазначених показниках, проведені розрахунки свідчать про підвищення фінансової стійкості підприємства 2021 року.

Приватне підприємство «АудитСофт» може підвищити показники платоспроможності та рентабельності шляхом відстеження надлишків запасів для вчасного їх збуту та зниження собівартості продукції (товарів, робіт послуг) з подальшою стабілізацією цін.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Загальні принципи аудиту фінансової звітності підприємства

Одним із етапів роботи з фінансовою звітністю є аудит її показників та написання аудиторського висновку. Так, згідно з чинним законодавством, підприємства, які подають фінансову звітність за МСФЗ, зобов'язані оприлюднювати її разом із аудиторським висновком. Також, за необхідності, або за ініціативи керівника, можливий варіант добровільного, самотійного, звернення до аудиторів для отримання інформації про правильність ведення бухгалтерського обліку, достовірність відображених у звітності даних та фінансовий стан компанії.

Відповідно до Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", аудит фінансової звітності - це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [31].

Аудиторська діяльність регулюється:

1. Законом України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.93 р. № 3125-ХІІ (далі - Закон № 3125)
2. Міжнародними стандартами аудиту (далі – МСА)
3. Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів та ін.

Метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до

фінансової звітності [30]. У зв'язку з цим необхідним є дотримання встановлених принципів аудиту, які поділяються на дві групи: принципи професійної етики та методологічні принципи (рис.3.1).

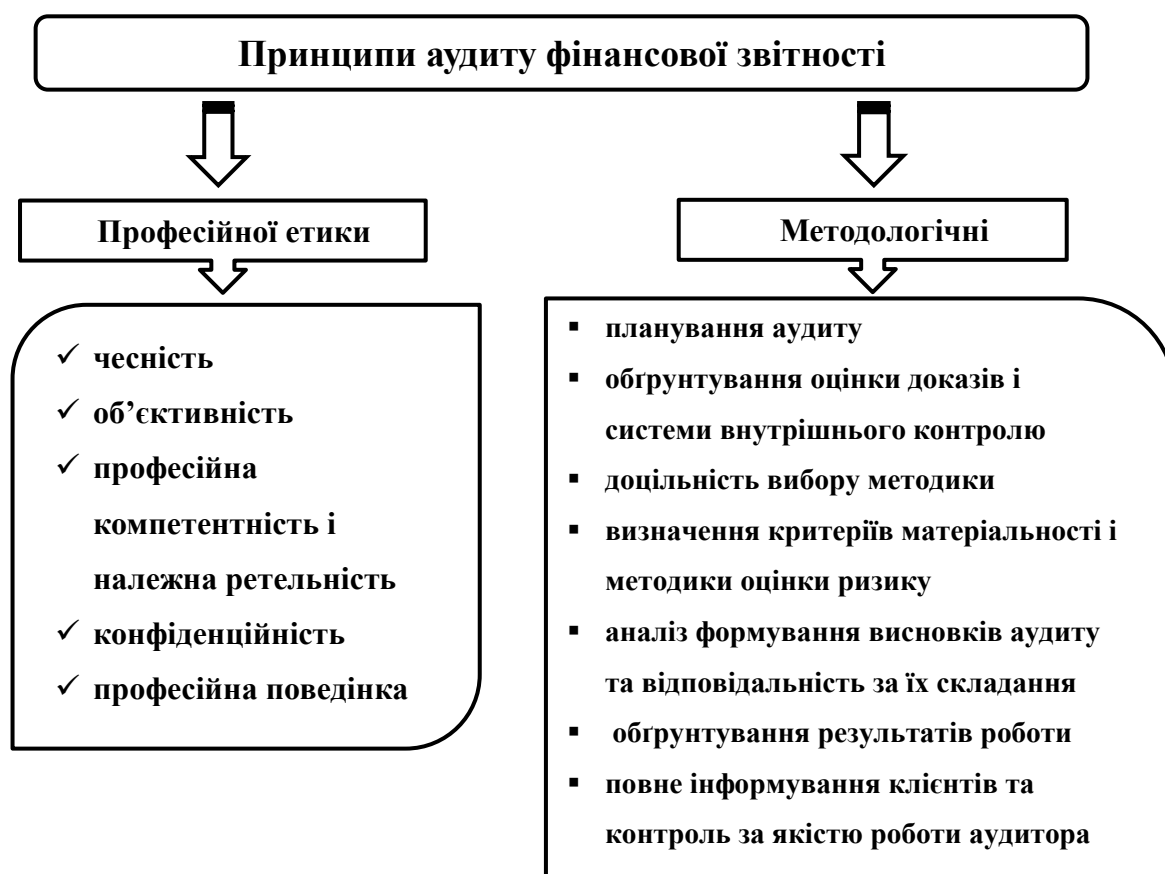


Рисунок 3.1 – Принципи аудиту фінансової звітності [33, с.92; 81]

Для кращого розуміння розглянемо детальніше наведені принципи аудиту.

Згідно з Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів [59], принцип чесності передбачає відвертість та правдивість у всіх професійних та ділових відносинах.

За принципом об'єктивності необхідно здійснювати професійне, або ділове судження, не будучи скомпрометованим через упередженість, конфлікт інтересів, або неналежний впливу інших осіб, організацій, технологій, чи інших факторів, або невинуватної залежності від них.

Професійна компетентність та належна ретельність передбачають набуття та підтримування рівня професійних знань та навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом, чи організацією-працедавцем, компетентної

професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів і відповідного законодавства. Також необхідно діяти сумлінно, відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів.

Слідування принципу конфіденційності вимагає дотримання конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин.

Професійна поведінка передбачає:

- дотримання вимог відповідних законодавчих і нормативних актів;
- необхідність поводитися відповідно до професійного обов'язку діяти в суспільних інтересах у всіх видах професійної діяльності та ділових відносинах;
- уникнення будь-якої поведінки, яка може дискредитувати професію [59].

До важливих принципів професійної етики також належить доброзичливість. Відповідно, під час проведення аудиту його виконавець (аудитор) повинен проявляти до клієнта доброзичливе ставлення, дотримуватись витриманого тону, позитивно ставитись до критичних зауважень з приводу виконаної роботи, поважати думку інших фахівців, що проводили аудиторську перевірку і враховувати її як у процесі дослідження, так і під час написання висновку [33].

Одним із фундаментальних методологічних принципів аудиту є планування. Згідно з МСА 300 "Планування аудиту фінансової звітності" аудитор має планувати свою роботу, орієнтуючись на ефективність проведення аудиту. Планування передбачає розробку загальної стратегії і детального підходу до передбачення сутності, строків і меж аудиту [62].

Принцип обґрунтування оцінки доказів і системи внутрішнього контролю полягає в необхідності вивчення аудитором організації внутрішнього контролю, правильності ведення бухгалтерського обліку на підприємстві клієнта та визначенні довіри до неї. Аналіз даної інформації сприятиме вибору правильної методики та може впливати на тривалість та кількість етапів здійснення аудиту [33].

Формування висновків аудиту мають суттєвий вплив на подальше

написання звіту. У випадку, якщо аудитор вважає неможливим надання висновків, має бути обґрунтування даного рішення [33].

Дотримання зазначених принципів є необхідним, оскільки вони безпосередньо впливають на ефективність проведення аудиту фінансової звітності підприємства та достовірність аудиторської думки, яка буде використана для прийняття важливих рішень зацікавленими користувачами.

3.2. Методика проведення аудиту фінансової звітності на підприємстві

Як ми уже з'ясували, аудит фінансової звітності підприємства є важливим, і часто невід'ємним етапом. Для забезпечення послідовності та структурованості здійснення аудиторської перевірки застосовуються певні методи та процедури, які в сукупності становлять методику аудиту.

Відповідно до результатів досліджень вчених та науковців, процес проведення аудиту поділяється на такі етапи:

- 1) планування;
- 2) вивчення;
- 3) оцінювання;
- 4) встановлення достовірності;
- 5) звітування [26].

Кожен із зазначених етапів має суттєве значення та впливає на кінцевий результат аудиту, у зв'язку з чим є необхідність розглянути їх детально.

Так, згідно з МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», аудитор має планувати аудит фінансової звітності так, щоб це сприяло ефективності його виконання. Саме правильне планування допоможе аудитору:

- приділити увагу важливим ділянкам аудиту;
- своєчасно виявити та вирішити потенційні проблеми;
- належним чином організувати та управляти завданням з аудиту з метою його ефективного та кваліфікованого виконання;

- обрати членів команди із завдання, що мають належний рівень здібностей та компетентності, щоб діяти у відповідь на очікувані ризики;
- спростити належний розподіл роботи між членами команди;
- полегшити керівництво та нагляд за членами команди із завдання, а також перевірку їхньої роботи.
- за необхідності координувати роботу аудиторів компонентів та експертів [62].

Під час розробки плану аудиту потрібно слідувати принципам (рис.3.2).



Рисунок 3.2 – Принципи розробки плану та загальної стратегії аудиту [3; 4]

Так, принцип комплексності полягає в необхідності узгодженості та взаємопов'язаності усіх етапів планування (рис.3.3).

Принцип безперервності передбачає важливість формування завдань для команди аудиторів та забезпечення зв'язку між етапами аудиту за термінами, а також за господарськими підрозділами.

Задля забезпечення можливості вибору оптимального варіанту загальної стратегії та плану аудиту, аудиторська компанія зобов'язана в процесі планування забезпечити варіантність, про що свідчить принцип оптимальності [4].

Також важливо слідувати загальним принципам здійснення аудиту, що зазначені в попередньому пункті даної роботи.



Рисунок 3.3 – Етапи планування аудиту [4; 62]

На початку процесу клієнт надсилає аудиторській компанії лист-пропозицію (або лист-замовлення), у якому зазначає:

- вид аудиту, чи послуг;
- мета аудиту;
- замовник аудиту;
- період та бажані терміни проведення аудиту;
- хто здійснював попередній аудит;
- обов'язки клієнта [4].

На даний лист клієнта аудиторська компанія формує попередню відповідь, після якої узгоджується зустріч з клієнтом.

Слідуючи вказівкам МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», під час зустрічі з клієнтом аудитор зобов'язаний визначити:

- доречність отриманої від клієнта інформації;

- напрямки, специфіку діяльності суб'єкта господарювання, структуру власності, види інвестицій, які він здійснює, чи планує здійснити, структуру та спосіб фінансування;

- вибір і застосування облікової політики та внутрішній контроль, їхню надійність;

- цілі та стратегії суб'єкта господарювання;

- загальний аудиторський ризик та межу суттєвості помилок, що можуть бути виявлені під час проведення аудиту;

- кількість аудиторських процедур, їхніх виконавців та терміни виконання [5; 63].

Оцінивши бізнес клієнта, визначивши ризики та необхідну кількість процедур, аудитор переходить до документального оформлення домовленості з клієнтом.

Якщо у ході ознайомлення з наданою інформацією виявлено відсутність можливості проведення перевірки, клієнту надсилається лист-відповідь, де аргументується причина відмови. У протилежному випадку аудитор повинен надіслати клієнту лист-згоду або лист-зобов'язання.

Лист-зобов'язання – це угода між аудиторською фірмою і клієнтом (замовником) про проведення аудиту і надання взаємопов'язаних із ним послуг [45]. Згідно з МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту» листі-згоді вказується:

- підтвердження згоди на проведення перевірки;

- мета та обсяг аудиту фінансової звітності;

- відповідальність аудитора;

- відповідальність управлінського персоналу;

- ідентифікацію застосовної концептуальної основи фінансового звітування для складання фінансової звітності;

- посилання на очікувану форму й зміст будь-яких звітів, які надає аудитор;

- констатація того, що можуть існувати обставини, за яких звіт може відрізнитися від очікуваної форми та змісту;

- за необхідності інша додаткову інформацію [61].

Відповідно до ст.7 Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, аудиторські послуги надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між суб’єктом аудиторської діяльності та замовником [31]. У зв’язку з цим після ознайомлення клієнтом з листом-зобов’язанням укладається договір про надання аудиторських послуг (рис.3.4).

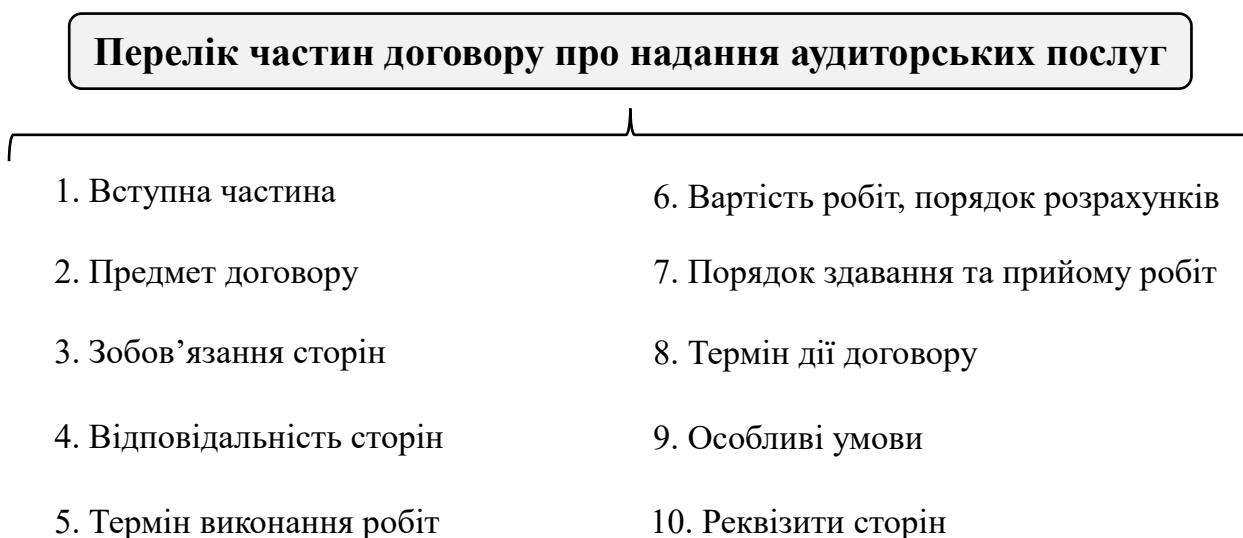


Рисунок 3.4 – Зміст договору про надання аудиторських послуг [4]

Зауважимо, що структуру договору про надання аудиторських послуг кожна аудиторська компанія може складати на власний розсуд [9], проте при його розробці необхідно керуватись чинним законодавством, що регламентує обов'язкову для відображення інформацію.

Підсумовуючи даний етап можемо простежити таку послідовність дій при документальному оформленні аудиторської перевірки:

1. Отримання від клієнта пропозиції щодо здійснення аудиту (лист-пропозиція).
2. Розгляд пропозиції клієнта та попередня відповідь аудиторської компанії.
3. Ознайомлення аудитора з бізнесом суб’єкта господарювання, визначення можливості проведення аудиту та наявних ризиків.
4. Надання клієнту листа-згоди у разі можливості проведення аудиторської перевірки, або формування листа-відповіді в протилежному випадку.

5. Укладення договору про надання аудиторських послуг між аудиторською компанією (аудитором) та суб'єктом господарювання – клієнтом.

Наступним кроком є складання загальної стратегії, плану та програми аудиту, вміст яких регламентується МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» (рис.3.5).



Рисунок 3.5 – Опис змісту заходів планування [62]

Загальна стратегія аудиту – стратегія, яка встановлює обсяг, час і напрям аудиту та є основою для розробки більш детального плану проведення аудиту. Її визначення сприяє з'ясуванню:

- ресурсів, необхідних для конкретних ділянок аудиту та їхньої кількості;
- часу застосування таких ресурсів на різних етапах;
- управління, керівництва та нагляду за такими ресурсами, а також проведення перевірки якості виконання завдання [62].

Документація із загальної стратегії аудиту - це реєстрація основних рішень, які вважаються необхідними для належного планування аудиту та надання

інформації про значущі питання команди із завдання. Прикладом такої документації є меморандум, де аудитор може підсумувати загальну стратегію аудиту, зазначивши основні рішення щодо загального обсягу, часу та проведення аудиту.

У плані аудиту детальніше наводиться опис характеру, часу та обсягу аудиторських процедур, які виконуватимуть члени команди із кожного поставленого завдання.

Документація плану аудиту - це реєстрація запланованих характеру, часу та обсягу процедур оцінювання ризиків і подальших аудиторських процедур на рівні тверджень у відповідь до оцінених ризиків. Для його документування застосовуються стандартні аудиторські програми або контрольні листи на завершення аудиту, належно пристосовані для відображення обставин конкретного завдання [62].

Зміни до плану та стратегії вносяться за умови отримання інформації, яка суттєво відрізняється від тієї, що була доступною аудитору під час планування аудиторських процедур [62].

Під час здійснення аудиторської перевірки на кожному її етапі застосовуються відповідні методи та процедури, що сприяють досягненню поставлених цілей.

Методи аудиту – це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження предмету та об'єктів аудиторської діяльності.

М.М. Оріщенко стверджує, що предметом аудиту є інформація про процеси, які відбуваються у господарюючого суб'єкта, а також дотримання ним законності, достовірності, доцільності та ефективності цих процесів. У своїй публікації автор також зазначає, що об'єктами аудиторської діяльності є окремі чи взаємопов'язані економічні, організаційні та інші сторони функціонування системи, яку вивчають, стан яких можна оцінити кількісно або якісно [75].

Переважає більшість вчених схиляються до поділу методів аудиту на загальнонаукові (рис.3.6) та власні методи аудиту.

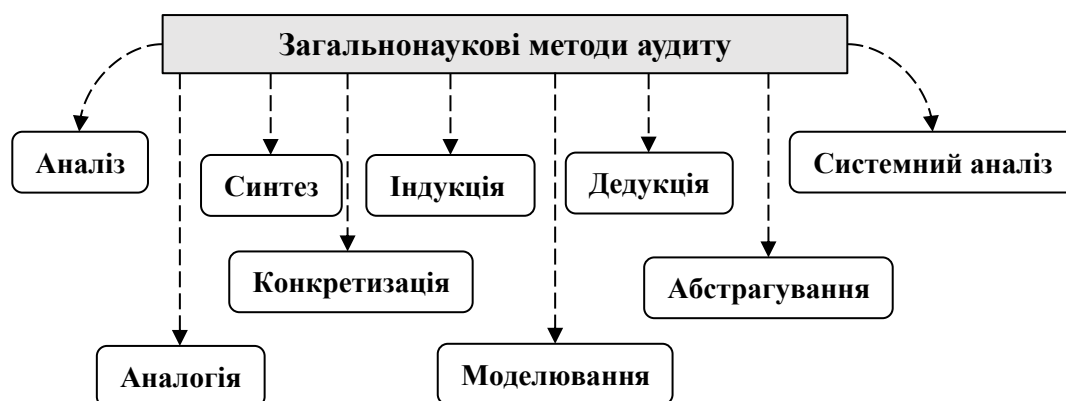


Рисунок 3.6 – Загальнонаукові методи аудиту фінансової звітності підприємства [95]

Задля розуміння практичного застосування зазначених загальнонаукових методів, розглянемо їх детальніше. Так, Л.В. Сніговська [95] зазначає, що метод аналізу дозволяє досліджувати об'єкти шляхом поділу їх на складові частини, що сприяє виявленню взаємозв'язків, пошуку причин та факторів, що спричиняють вплив на показники, щодо яких проводиться перевірка.

Е. Оржинська вказує на взаємозв'язок між методами аналізу та синтезу. Таким чином, автор стверджує, що синтез – це процес “об'єднання шляхом аналізу частин, сторін у деяке нове розумове єднання, в якому фіксується суттєве, типове в об'єкті, що піддається аналізу. Це розумове об'єднання сприяє більш спрощеному засвоєнню змісту та подальшому пізнанню” [74]. Також автор наголошує, що у такому випадку синтез може спростити аналізовану інформацію та віднайти суттєві зв'язки, наслідком чого стане продовження аналізу уже за іншим напрямом, чи на глибшому рівні.

Застосування під час аудиту методу індукції передбачає вивчення від часткового до загального, що є необхідним під час попередньої оцінки та аналізу діяльності підприємства. Протилежним йому є дедуктивний метод, в процесі якого висновки роблять з інформації загального характеру. Даний метод застосовується для:

- вивчення фінансово-господарської діяльності підприємства;
- оцінки направленості й ефективності системи управління, в межах якої функціонує об'єкт;

- характеристики окремих розділів бухгалтерського обліку і його системи в цілому [95].

Щодо наступного методу, Гевлич Л.Л. та Пушак І.С. стверджують, що системний аналіз досліджує об'єкти завдяки використанню системних принципів і покликаний надавати достовірну картину розвитку і діяльності суб'єкта економіки. Він є синтезом складних математичних розрахунків і логічних суджень на основі досвіду чи використання інтуїції [19; 18]. У свою чергу, О.Ф. Томчук та С.Г. Кафлевська доходять висновку, що системний аналіз дає можливість виявити не тільки причини виникнення негативних наслідків, а й умови, що сприяють появі цих причин [100].

Метод аналогії передбачає, що висновок про предмет чи явище здійснюється на основі його схожості з іншими, уже відомими [80, с. 181]. Висновки за методом аналогії про якість одного об'єкта роблять на підставі їхньої подібності з іншим. Об'єктами аналогії можуть бути схожі структури, функції або відносини [74].

Конкретизація - це підхід, що передбачає дослідження об'єктів в їхній різнобічності. Проте важливою умовою є дослідження стану об'єктів за певних конкретних умов їх існування.

При методі абстрагування увага відволікається від часткових і несуттєвих сторін досліджуваних явищ, але зосереджується на їхніх загальних та основних рисах. Так, абстрактне мислення має вагоме значення для розробки наукової теорії та предмета аудиту [95].

Моделювання полягає у вивченні наявних об'єктів та явищ на основі створених моделей [74, с.275]. Даний метод найчастіше знаходить застосування під час аудиторського контролю.

Під час проведення аналізу фінансової звітності приватного підприємства "АудитСофт" були використані такі загальнонаукові методи як:

- аналіз (у ході оцінки фінансового стану підприємства вивчено вплив окремих показників на отриманий результат);
- синтез (після проведеного аналізу підсумовано вплив різних величин на

досліджуваний показник);

- індукція (оцінено фінансовий стану підприємства шляхом вивчення впливу зміни значень показників окремих статей фінансової звітності);

- дедукція (на основі показників ліквідності та платоспроможності зроблено висновки про вплив окремих статей фінансової звітності).

Важливим є те, що загальнонаукові методи використовуються в поєднанні з власними (специфічними) методами аудиту. Специфічні методи аудиту - це методи, сформовані під впливом теорії та практики аудиту і спрямовані на вирішення спеціальних аудиторських завдань у ході перевірки [21].

М.В. Дубініна, Л.А. Козаченко та А.Г. Костирко [4] наводять розподіл власних методів аудиту на такі групи: методичні прийоми проведення аудиту; методичні прийоми організації аудиту та виокремлюють специфічний прийом аудиту (рис. 3.7).

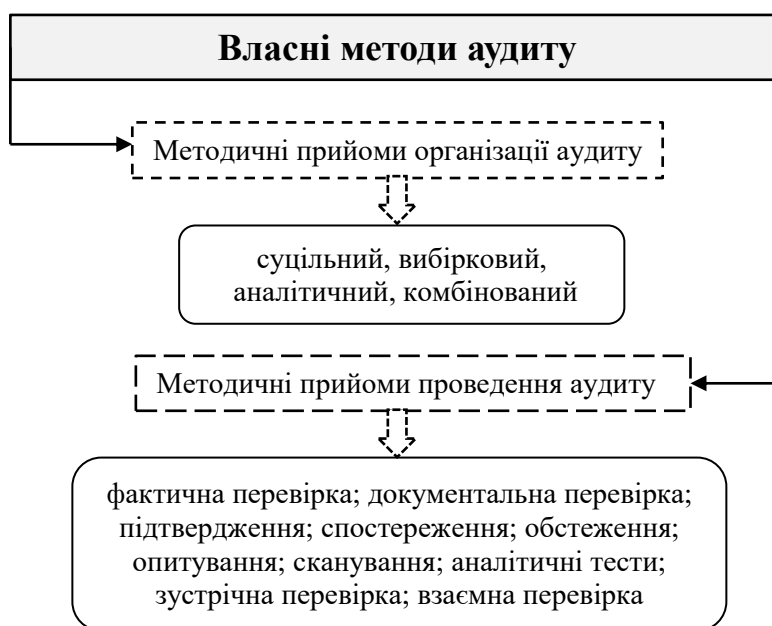


Рисунок 3.7 – Класифікація власних методів аудиту [4]

Ознайомившись з переліком специфічних методів аудиту, перейдемо до визначення їхньої сутності. Залежно від мети та завдань аудиторської перевірки, під час організації аудиту можуть обиратись наступні методи: суцільний; вибірковий; аналітичний; комбінований (табл.3.1).

Таблиця 3.1 – Методи організації аудиторської перевірки [4; 5]

Метод організації перевірки	Обсяг інформації для перевірки	Мета та завдання	Ризик невиявлення
Суцільний	100% інформації	формування висновку щодо достовірності, повноти і законності всіх операцій і звітних даних за період, який перевірявся; встановлення фактів правопорушень, завданих збитків та шкоди	мінімальний
Вибірковий	менше, ніж 100% інформації	дослідження рахунків і класів операцій задля отримання аудиторських доказів та формування висновку	підвищується
Аналітичний	фінансова звітність	виконання аналітичних розрахунків фінансових показників; формування думки аудитора про фінансовий стан суб'єкта господарювання	не визначається
Комбінований	сфери обліку, які підлягають суцільній перевірці – 100% інформації; інші сфери перевіряються вибірконим методом – менше 100% даних	виконання аналітичних розрахунків фінансових показників; висловлення думки аудитора про достовірність, повноту і законність звітних даних; формування думки аудитора про фінансовий стан суб'єкта господарювання	залежно від обраного методу перевірки кожної окремої сфери обліку

Так, під час здійснення аудиту фінансової звітності підприємства «АудитСофт» було застосовано аналітичний метод організації перевірки.

У процесі даної перевірки на основі даних Балансу було визначено питому вагу показників за статтями Активу та Пасиву Балансу у підсумку Активу та Пасиву відповідно (рис.2.1, рис.2.2). Також проаналізовано динаміку показників за кожною статтею Балансу (табл.2.1, табл.2.2). А при проведенні аудиту Звіту про фінансовий стан досліджуваного підприємства проаналізовано динаміку показників на підставі даних за 3 роки (табл.2.3).

Із зазначеної в таблиці 3.1 інформації помітно, що найбільш повні та достовірні результати перевірки можна отримати при здійсненні аудитором

суцільної перевірки. Проте через великі обсяги інформації, які підлягають аудиту, даний метод є дороговартісним, тому частіше проводиться на замовлення державних та правоохоронних органів [5].

Окрім методів при здійсненні аудиту застосовуються також аудиторські процедури, які визначаються окремо для кожного етапу та об'єкту аудиту.

Аудиторські процедури - це система методичних дій аудитора, спрямованих на отримання достатніх і надійних доказів щодо об'єктів аудиту [4].

У зв'язку з тим, що висновок аудитора повинен бути надійним та обґрунтованим, для підготовки переліку аудиторських процедур, що використовуватимуться при проведенні аудиту суб'єкта господарювання визначається рівень суттєвості та аудиторського ризику (рис.3.8), що регламентується міжнародними стандартами аудиту.

Згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», аудиторський ризик - це ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку в разі, якщо фінансова звітність суттєво викривлена. Аудиторський ризик є функцією ризиків суттєвого викривлення та ризику невиявлення [60].

Як зазначає О. Завитій, оцінка та розрахунок аудиторського ризику сприяє розробці більш точного плану перевірки, а також дозволяє зменшити кількість часу, необхідного для її здійснення [29].

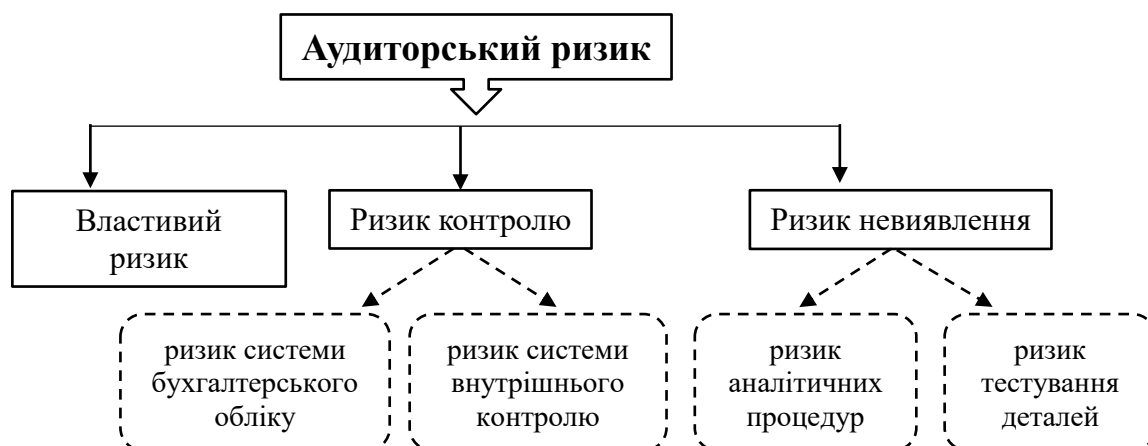


Рисунок 3.8 – Класифікація аудиторського ризику [29]

Сутність зазначених видів аудиторського ризику представлено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Складові аудиторського ризику та їхня сутність

Вид ризику	Сутність	Формула для визначення ризику	Прийнятна величина ризику	Відповідальні за ризик
Аудиторський ризик	ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку в разі, якщо фінансова звітність суттєво викривлена	$AP = BP * PK * PH$	$0,01 < AP < 0,05$	аудитор
Властивий (невід'ємний) ризик (BP)	сукупність всіх можливих ризиків, пов'язаних із виникненням таких помилок і пов'язаний із дією зовнішніх і внутрішніх чинників, часто безпосередньо не пов'язаних з підприємством клієнта	-	$0 < BP < 1$	підприємство
Ризик контролю (PK)	функція ефективності структури, впровадження та підтримання системи внутрішнього контролю управлінським персоналом для вирішення проблеми ідентифікованих ризиків, які загрожують досягненню цілей суб'єкта господарювання, доречних для складання його фінансової звітності	-	$PK < 1$	підприємство
Ризик невиявлення (PH)	ризик того, що процедури, виконані аудитором для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня, не дадуть можливості виявити викривлення, що існує та може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями	$PH = AP / BP * PK$	$PH < 0,5$	аудитор

Джерело: складено автором на основі [4; 10; 29; 60]

Із зазначеної інформації бачимо, що на аудиторський ризик впливають: властивий ризик; ризик контролю, який у свою чергу поділяється на ризик системи

бухгалтерського обліку та ризик системи внутрішнього контролю; ризик невиявлення, складовими якого є ризик аналітичних процедур та ризик тестування деталей (ризик вибірки і невибірковий ризик). Мінімальні допустимі значення показників властивого ризику та ризику контролю не вказані в таблиці, у зв'язку з тим, що вони визначаються експертним та розрахунковим шляхом [10].

Суттєвий вплив на значення аудиторського ризику здійснює система внутрішнього контролю підприємства.

В.Ю. Ковалевська та О.М. Панченко у результаті дослідження теми внутрішнього контролю зазначають, що він «представляє собою структуру і відповідну сукупність методів і прийомів, що використовуються особами, які виражають інтереси даного підприємства. Внутрішній контроль слід розглядати як складову структуру всіх функцій у загальній системі управління» [38].

У МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» наведено перелік компонентів, що охоплюються системою внутрішнього контролю підприємства, до них належать:

- середовище контролю;
- процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання;
- інформаційна система, включаючи відповідні бізнес-процеси, які стосуються фінансового звітування, а також повідомлення інформації;
- діяльність із контролю;
- моніторинг заходів контролю [94].

Також МСА наголошують на тому, що підприємства можуть розробляти власну систему внутрішнього контролю, відповідно в такому випадку у них буде використовуватись відмінна від наведеної класифікація. Це пов'язано з тим, що «система внутрішнього контролю суб'єкта господарювання (зокрема, його бухгалтерські книги й записи або облікові системи) відображають потреби управлінського персоналу, складність бізнесу, характер ризиків, що притаманні суб'єкту господарювання та доречні законодавчі і нормативні акти» [94].

Під час проведення перевірки системи внутрішнього контролю аудитором необхідно встановити її ефективність, визначити недоліки та оцінити необхідну

кількість аудиторських процедур. Так, С.Б. Ільїна зазначає, що на даному етапі необхідно перевірити:

- реальність та достовірність господарських операцій;
- повноту відображення у бухгалтерських документах господарських операцій, які обліковувались на момент перевірки;
- правильність визначення вартісної оцінки основних та оборотних засобів, їхні класифікації;
- періодичність проведення господарських операцій;
- підрахунок підсумків за зведеними документами та перенесення їх в облікові реєстри [34, с.129].

З метою оцінки системи внутрішнього контролю проводяться опитування, анкетування, тестування, діагностика і т.п. Задля здійснення опитування складають анкети для дослідження:

- середовища контролю;
- системи бухгалтерського обліку;
- внутрішнього контролю [34, с.132].

Залежно від мети та об'єкту дослідження формуються відповідні запитання.

С.В. Візіренко та С.С. Макаріхін зазначають, що прийом анкетування – це один із прийомів, за допомогою якого реалізується метод опитування. Його сутність полягає в отриманні від керівника, головного бухгалтера та інших працівників підприємства та третіх осіб письмових відповідей на перелік сформульованих заздалегідь питань, які стосуються аудиторської перевірки, для отримання необхідних аудиторських доказів [16].

Ще одним із найпоширеніших прийомів для визначення системи внутрішнього контролю є тестування. Виокремлюють такі основні види тестування як наскрізні тести та тести на відповідність.

Наскрізні тести дають можливість відстежувати наявність контролю з моменту появи первинного документу про господарську операцію до відображення її в облікових регістрах і фінансовій звітності. При проведенні даного виду тестування здійснюють обстеження, опитування, спостереження, вивчення

документів, зустрічну перевірку, взаємний контроль та інвентаризацію [34].

За допомогою тестів на відповідність перевіряється ефективність системи внутрішнього контролю. До прийомів, які використовуються при здійсненні тестів на узгодженість також входять обстеження, опитування та спостереження, проте додаються ще документальний контроль та конкретний обмір. Натомість не передбачені зустрічна перевірка і взаємний контроль.

Якщо в результаті проведених прийомів з'ясовано, що система внутрішнього контролю є ефективною, тобто такою, яка дозволяє за короткий термін виявити та виправити можливі помилки [34], тоді аудитор на підставі отриманих даних може зазначити меншу кількість необхідних до проведення процедур при здійсненні аудиторської перевірки.

У протилежному випадку, як зазначає Г. Станкевич, потрібно «проробити достатню кількість процедур, щоб із високим ступенем достовірності ідентифікувати і кількісно визначити наявні помилки» [96].

Задля визначення аудиторського ризику на підставі анкетування було проведено оцінку ризику системи бухгалтерського обліку ПП «АудитСофт» (табл.3.3).

Таблиця 3.3 - Анкета для оцінки ризику системи бухгалтерського обліку ПП «АудитСофт»

Запитання	Відповідь	Рівень ризику	Спосіб отримання інформації
1	2	3	4
Зазначте форму бухгалтерського обліку, що ведеться на підприємстві	Автоматизована	Високий	Письмове опитування
Чи змінювалась облікова політика протягом звітного року?	Ні	Низький	Усне опитування
У якій бухгалтерській програмі Ви здійснюєте облік?	BAS “Бухгалтерія”	Середній	Письмове опитування
Висновок попередньої аудиторської перевірки	позитивний	Низький	Письмове опитування

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4
Ваше підприємство змінювало вид діяльності протягом звітного року?	Ні	Низький	Усне опитування
Чи проводились заходи з підвищення кваліфікації працівників, зокрема бухгалтера протягом звітного року?	Так	Низький	Усне опитування

Джерело: складено автором

На основі проведеного опитування встановлено низький рівень ризику системи бухгалтерського обліку ПП «АудитСофт». Ризик невиявлення при здійсненні перевірки аналітичним методом не визначається, а показники властивого ризику та ризик контролю становлять 0,4 та 0,5, відповідно. Відтак, аудиторський ризик дорівнюватиме 0,2, або 2%. Отримане значення перебуває в межах прийнятної величини ризику, що свідчить про відсутність суттєвих викривлень фінансової звітності.

Розглянувши основні аспекти оцінки аудиторського ризику, можемо перейти до ознайомлення з аудиторськими процедурами.

С.В. Візіренко та С.С. Макаріхін зазначають, що для кожної форми фінансової звітності застосовують окремі аудиторські процедури. Таким чином для аудиту Балансу (Звіту про фінансовий стан) доречним є застосування наступних процедур у зазначеній послідовності:

- 1) перевірка реальності існування актів, зобов'язань та права власності на них;
- 2) перевірка правильності визнання та оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу;
- 3) оцінка стану збереження та ефективності використання активів;
- 4) перевірка правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій щодо активів, зобов'язань і власного капіталу;
- 5) перевірка правильності нарахування амортизації;
- 6) перевірка своєчасності проведення інвентаризації активів та зобов'язань;
- 7) перевірка достовірності відображення інформації щодо активів,

зобов'язань та власного капіталу у балансі [16].

Під час проведення аудиту Звіту про фінансові результати Р.Л. Хом'як, І.Л. Цюцяк та А.Л. Цюцяк пропонують перевіряти:

- 1) обсяги реалізації активів та визнання доходів і витрат звітного періоду;
- 2) правильність класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів відповідно до видів діяльності клієнта;
- 3) правильність відображення доходів та витрат;
- 4) порядок відображення доходів та витрат у Звіті про фінансові результати;
- 5) структуру доходів та витрат задля оцінки ефективності діяльності клієнта;
- 6) факти надзвичайних доходів та витрат, правильність їх обліку;
- 7) визначення та відображення у Звіті про фінансові результати податку на прибуток [104].

Оскільки метою аудиту Звіту про рух грошових коштів є відстеження змін в грошових коштах суб'єкта господарювання та методика їхнього відображення [104], доречною є перевірка правильності:

- 1) класифікації грошових коштів в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності;
- 2) визначення чистого руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;
- 3) підрахунку показника чистого руху грошових коштів за звітний період [16].

З метою відстеження достовірності та правдивості відображених показників у Звіті про власний капітал доцільною є перевірка:

- 1) законності оформлення установчих документів для здійснення підприємницької діяльності;
- 2) правомірності та законності внесення учасниками внесків до капіталу;
- 3) законності і своєчасності внесення змін в засновницькі документи та відображення їх в системі рахунків бухгалтерського обліку;
- 4) правомірності розподілу прибутку;

5) достовірності Звіту про власний капітал [104].

Отже, проаналізувавши аудиторські процедури стосовно перевірки форм фінансової звітності підприємства, можемо помітити, що план та перелік об'єктів, які підлягають інспекції, залежить від мети аудиту та статей відповідної форми звітності. Це ілюструє зазначену вище інформацію щодо можливості змінювати кількість пунктів задля отримання достовірного та релевантного результату проведеної перевірки.

Також надійності результатів, отриманих в процесі здійснення аудиту фінансової звітності підприємства, сприятиме слідування міжнародним стандартам аудиту, зокрема принципам та етапам планування аудиторської перевірки.

3.3. Узагальнення результатів аудиту фінансової звітності

Заключним етапом після проведення аудиту фінансової звітності є узагальнення аудитором отриманих результатів.

Основними нормативними документами, якими необхідно керуватись на даному етапі є:

1) Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-VII від 21.12.2017р.

2) МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності».

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», документом, який складається за результатами аудиту фінансової звітності є аудиторський звіт [31].

У МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» зазначається, що цілями аудитора є:

- формування думки щодо фінансової звітності виходячи з оцінювання висновків на основі отриманих аудиторських доказів;

- чітке висловлення такої думки у письмовому звіті [65].

Аудиторській звіт складається у довільній формі, що пов'язано із різними результатами перевірок, проте є обов'язкові розділи, що регламентуються чинним законодавством. Структура звіту аудитора зазначена у МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» має наступний вигляд:

1. Назва
2. Адресат
- I. Звіт щодо аудиту фінансової звітності
3. Думка аудитора
4. Основа для думки
5. Безперервність діяльності (у випадку застосування даного пункту, необхідно слідувати вимогам МСА 570)
6. Ключові питання аудиту
7. Інша інформація
8. Відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність
9. Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності
- II. Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів
10. Повне ім'я партнера із завдання
11. Підпис аудитора
12. Адреса аудитора [65].

У розділі «Думка аудитора» зазначається така інформація:

- суб'єкт господарювання, фінансова звітність якого підлягала аудиту;
- те, що фінансова звітність підлягала аудиту;
- назва кожного фінансового звіту, який входить до складу фінансової звітності;
- посилання на примітки до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик;
- дата, або період, за який складено кожен фінансовий звіт, що входить до складу фінансової звітності.

Розділ «Основа для думки» містить:

- інформацію про те, що аудит було проведено у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту;

- міститься посилання на той розділ в звіті аудитора, де викладено відповідальність аудитора відповідно до МСА;

- твердження, що аудитор є незалежним від суб'єкта господарювання відповідно до застосовних до аудиту етичних вимог, і те, що аудитор виконав інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. (із зазначенням юрисдикції, звідки походять відповідні етичні вимоги або з посиланням на Кодекс етики професійних бухгалтерів, виданим Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів;

- ствердження того, що аудитор вважає, що отримані ним аудиторські докази є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для висловлення думки аудитора.

МСА 500 «Аудиторські докази» зазначає, що аудиторськими доказами є інформація, яку використовує аудитор під час формування висновків, на яких ґрунтується думка аудитора. До них належить інформація, що міститься в бухгалтерських записах, які є основою для фінансової звітності, та інформація, отримана з інших джерел [64].

Також після проведення аудиторських процедур аудитор оцінює об'єктивність висвітлення інформації у фінансовій звітності суб'єктом господарювання. У цей час аудитор складає меморандум виправлення помилок, у якому вказує також питання стосовно викривлених даних та підтверджує відповідальність управлінського персоналу підприємства клієнта за правильне представлення даних у фінансовій звітності [44].

Провівши дослідження фінансового стану приватного підприємства «АудитСофт», можемо зробити висновок про негативні тенденції у показниках фінансового результату підприємства. Наслідком збитку в результаті діяльності компанії є зниження показників платоспроможності та рентабельності.

Ознайомившись із загальними принципами, методикою аудиту фінансової звітності підприємства та розглянувши завершальний етап в процесі аудиту,

можемо помітити взаємозв'язок між етапами проведення аудиту, адже здійснення помилки може сприяти суттєвому викривленню наданої в аудиторському звіті думки аудитора. Це підтверджує важливість відповідального дотримання норм, правил та стандартів, як аудиторськими компаніями (аудитором), так і клієнтами (суб'єктами господарювання).

ВИСНОВКИ

Дослідження організаційно-методичних підходів до аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства, проведене в кваліфікаційній магістерській роботі, дозволяє зробити такі висновки:

1. Відповідно до чинного законодавства фінансова звітність – це звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Основою для складання фінансової звітності є дані бухгалтерського обліку, а її мета полягає у відображенні повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства задля подальшого ознайомлення з цією інформацією користувачами.

2. Повний комплект фінансової звітності підприємства складається із 6 форм, а саме: Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, Приміток до фінансової звітності та Додатку до Приміток до фінансової звітності. Проте існують також спрощені форми фінансової звітності, які подають малі та мікро-підприємства згідно з чинним законодавством. При складанні, поданні та оприлюдненні фінансової звітності керуються національними та міжнародними стандартами.

3. Також з'ясовано, що на достовірність показників фінансової звітності впливає правильність обраної облікової політики підприємства. Це пояснюється тим, що застосування необґрунтованих методів обліку може призводити до не виправданого завищення, або заниження показників звітності підприємства, що в кінцевому результаті впливає на суму фінансового результату та податку на прибуток.

4. Для відстеження ефективності діяльності підприємства необхідно здійснювати аналіз та оцінку його фінансового стану. Таким чином, у результаті здійсненого аналізу показників фінансової звітності ПП «АудитСофт» з'ясовано, що фінансовий результат до оподаткування протягом трьох років сягає від'ємних значень, а 2021 року сума збитку збільшилась приблизно у 4,3 рази порівняно з попереднім роком та дорівнювала -909,6 тис.грн., що показує негативну тенденцію

в ефективності діяльності підприємства.

5. Під час оцінки фінансового стану підприємства було відзначено зниження платоспроможності та рентабельності 2021 року. Натомість цього року помітно зросла фінансова стійкість підприємства.

6. Приватному підприємству «АудитСофт» надано наступні рекомендації: регулярно проводити інвентаризацію запасів та вчасно реалізовувати їхні надлишки; знизити собівартість продукції (товарів, робіт послуг); провести стабілізацію цін. Очікується, що впровадження даних змін сприятиме покращенню фінансового стану підприємства та підвищить ефективність його діяльності.

7. Одним із етапів роботи з фінансовою звітністю є проведення аудиту. З метою забезпечення довіри користувачів звітності та клієнтів до послуг аудиторських компаній необхідно дотримуватись встановлених принципів та керуватись Кодексом професійної етики аудиторів.

8. Методика аудиту передбачає сукупність методів та процедур аудиту, які здійснюються у певній послідовності та обираються відповідно до конкретного об'єкту аудиту. У процесі перевірки аудитор використовує загальнонаукові методи та власні методи аудиту. Також важливим є визначення аудиторського ризику, значення якого проінформує про рівень ризику висловлення аудитором невідповідної думки з причини викривлення фінансової звітності.

9. На основі зібраних доказів у результаті аудиту фінансової звітності аудитор, висловлює свою думку та складає аудиторський звіт. Кожна аудиторська компанія може складати звіт у довільній формі, проте його структура та обов'язкова для відображення інформація регламентується МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрієнко В. Поняття та склад фінансової звітності в умовах гармонізації бухгалтерського обліку. Наука молода. 2008. № 9. С. 153-157
2. Аудит: Етапи підготовки та планування аудиту. URL: <http://surl.li/nzescx>
3. Аудит: курс лекцій / М.В. Дубініна, Л.А. Козаченко, А.Г. Костирко. Миколаїв: МНАУ. 2018. 103с. URL: <http://surl.li/oayrc>
4. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/141489401.pdf>
5. Бакурова Г.В., Трохимець О.І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі. Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво. 2013. № 1. С. 92-95. URL: <http://surl.li/oayil>
6. Бобко В.В. Особливості оцінки основних засобів за національними та міжнародними стандартами. Zeszyty Naukowe PWSZ w Płocku Nauki Ekonomiczne, Tom XVII. 2013. С. 15. URL: <http://surl.li/nzedy>
7. Богуцька Х.Г., Стухляк Н.М., Гаврилик О.В. Економічний зміст та структура фінансової звітності підприємства. Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування» 11-12 травня 2017 р. ТНТУ ім. І. Пулюя. Тернопіль. 2017. С.54 URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/20949>
8. Бондар В.П. Договірне оформлення аудиту: проблеми та їх вирішення. Економіка промисловості. 2010. № 4. С. 91-96. URL: <http://surl.li/oayiu>
9. Бондар В.П. Порядок розрахунку аудиторського ризику. Формування ринкових відносин в Україні. Макроекономічні аспекти сучасної економіки. №10(89). 2008. URL: <http://surl.li/oayjd>
10. Бондар М. І. Бухгалтерська та фінансова звітність. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-

- інформаційної системи в Україні». Тернопіль. 2016. С. 43. URL: <http://surl.li/nzefr>
11. Бондар М.І. Звітність підприємства: Підручник/ М.І.Бондар, Ю.А.Верига, М.М. Орищенко, Н.В.Прохар, Н.І.Лежненко. URL: <http://surl.li/oayjm>
 12. Будько О. В. Фінансова звітність як джерело інформації для прийняття управлінських рішень. Ефективна економіка. 2013. № 1. С. 1-3 URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1721>
 13. Букало Н.А. Облікова політика, її суть та призначення. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки: журнал; уклад. Л.Г. Ліпич, М.Б. Кулинич. Луцьк. Вежа-Друк. 2015. № 1. С. 71–75
 14. Велш А.Г. Основи фінансового обліку: [пер. з англ.] / А.Г. Велш, Д.Г. Шорт. К.: Основи, 1997. 943 с.
 15. Візіренко С.В., Макаріхін С.С. Методичні аспекти аудиту фінансової звітності підприємства. Облік, аналіз і аудит. Міжнародний науково-виробничий журнал. Сталий розвиток економіки. №4. 2015. URL: <http://surl.li/nzegj>
 16. Гапак Н.М., Капштан С.А. Особливості визначення фінансової стійкості підприємства. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. Випуск 1 (42). 2014. С.191-196. URL: <http://surl.li/oayju>
 17. Гаркуша Н.М. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті. URL: <http://surl.li/oayki>
 18. Гевлич Л.Л., Пушак І.С. Підходи до сутності та класифікації аналітичних процедур в аудиті. Економіка і суспільство. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Випуск №13. 2017. URL: <http://surl.li/nzehi>
 19. Голов С. Ф. Фінансовий облік : підручник / за заг. ред. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю., Ямборко Г. А. Київ: Лібра, 2005. 976 с.
 20. Голуб Ю.О., Мельник Ю. В. Методичні засади аудиту дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства. 2012. URL: <http://surl.li/nzeid>
 21. Даньків Й.Я., Шеверя Я.В. Вплив облікової політики підприємства та креативності на показники фінансової звітності. Науковий вісник

- Ужгородського університету. Серія - Економіка. Спеціальний випуск № 29 (частина 1). Ужгород, 2016. С. 206-210.
22. Деркач О. В. Проблеми аналізу фінансового стану підприємств / О. В. Деркач, О. П. Кавтиш. Ефективна економіка. 2013. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1982>
 23. Добрянська Н.А. Бухгалтерський баланс та його аналіз. Ефективна економіка. 2015. №9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4367>
 24. Домбровська Н. Р. Сутнісне визначення та трактування фінансової звітності як провідної економічної категорії. Бізнес-навігатор. 2019. Вип. 2. С. 161-166. URL: <http://surl.li/nzejo>
 25. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: Монографія. К.: Т-во "Знання", КОО, 2001. 402 с.
 26. Дунаєва М.В. Вплив облікової політики на показники фінансової звітності. «Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін». Збірник матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції 8 грудня 2022 р. Київ. 2022. С.114-116
 27. Єпіфанова І.М. Роль і місце аналізу фінансової звітності в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності суб'єктами господарювання. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2017. Вип. 23(1). С. 162-166. URL: <http://surl.li/oaykp>
 28. Завитій О. Аудиторський ризик і оцінювання системи внутрішнього контролю і аудиту. Міжнародна науково-практична конференція. Прикладна економіка – від теорії до практики. 2016. С.121. URL: <http://surl.li/nzekt>
 29. Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту: Міжнародний стандарт аудиту 200. URL: <http://surl.li/jktp> (дата звернення: 20.11.2023)
 30. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" від 21 грудня 2017 року. № 2258-VIII. (дата оновлення: 01.01.2023) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>(дата звернення: 20.11.2023)
 31. Заніздра В.С., Мельник Т.А. Економічна сутність фінансового стану

- підприємства. Наукові записки. 2012. Вип. № 12, част.ІІ. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/84825219.pdf>
32. Ільїна С.Б. Основи аудиту. Етика аудитора та вимоги до його кваліфікації. С.91-107. URL: <http://surl.li/oayld>
 33. Ільїна С.Б. Основи аудиту. Оцінка системи внутрішнього контролю. С.124-149. URL: <http://surl.li/nkfvi>
 34. Калабухова С. В. Вплив облікової політики на аналітичні показники фінансової звітності підприємства. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія». Тернопіль. 2017. С.127-130. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/22026/1/127-130.pdf>
 35. Каткова Н. В., Бурлан С. А., Лісничук О. І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Ефективна економіка № 12. 2017. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5988>
 36. Клим Н., Грицак О. Консолідована та зведена звітність: сутність і розбіжності. Львів. 2019. URL: <http://surl.li/oaylq>
 37. Ковалевська В.Ю., Панченко О.М. Організація системи внутрішнього контролю витрат на підприємствах. Гуманітарний вісник ЗДІА. Запоріжжя. 2010. Випуск № 41. URL: <http://surl.li/nzelt>
 38. Кодекс етики професійних бухгалтерів-2009 / За ред. С.Я. Зубілевич; пер. з англ. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. 2010. 124с.
 39. Концептуальна основа фінансової звітності від 01.09.2010. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text (дата звернення: 15.10.2023)
 40. Корнилюк Р. Коефіцієнтний фінансовий аналіз. 2023. URL: <https://blog.youcontrol.market/koiefitsiiientnii-finansovii-analiz/>
 41. Корчагіна В.Г. Інформаційне забезпечення управління підприємством: креативний підхід. Житомир. 2016. С. 98. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/01/98.pdf>
 42. Косова Т.Д. Макоткіна Л.В. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: можливості і обмеження для планування. 2014. № 2. С. 56-59.

43. Костирко А. Г., Оленич К.В. Проблемні аспекти реалізації результатів аудиту на підприємстві. URL: <http://surl.li/oayly>
44. Коцериба Н.В. Організація і планування аудиту фінансової стійкості та платоспроможності підприємства. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 29(2). С. 108-112. URL: <http://surl.li/nzebg>
45. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навчальний посібник. Тернопіль. ТНЕУ. 2016. С. 156.
46. Любанова А., Озерова О., Сердюк О. Фінансова звітність підприємства. URL: <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/6376>
47. Мальченко В. С. Бухгалтерська звітність. Всеукраїнська науково-технічна конференція магістрантів і студентів ТДАТУ. Мелітополь. 2019. С. 294. URL: <http://surl.li/nzhol>
48. Марочкіна, А.М. Бухгалтерський облік за Національними стандартами. Харків. Торсінг. 2002. 184 с.
49. Мервенецька В.Ф. Вплив принципу обачності на фінансові результати підприємства. С.162-168. URL: <http://surl.li/oayme>
50. Методика агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій. Наказ про затвердження методики проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій від 27 червня 1997 р. № 81, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 5 серпня 1997 р. за № 288/2092. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-97#Text> (дата звернення: 27.11.2023)
51. Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій: Наказ агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій № 22 від 23 лютого 1998 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0214-98#Text>
52. Методика інтегральної оцінки інвестиційної привабливості підприємств та організацій, затв. Наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 23.02.1998 р. № 37. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0214-98#Text> (дата звернення: 27.11.2023)

53. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств і організацій, затв. Наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 21.03.1999 р. № 37. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/TM000247> (дата звернення: 27.11.2023)
54. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств, затв. Центральною спілкою споживчих товариств України від 28.07.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text> (дата звернення: 27.11.2023)
55. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13>
56. Методичні рекомендації щодо проведення аналізу фінансового стану підприємства-боржника при отриманні відстрочок (розстрочок) - лист ДПА України від 15 червня 1998 р. № 7141/10/20-0017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v7141225-98#Text> (дата звернення: 27.11.2023)
57. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч.пос. К.: Вища школа, 2003. С. 128.
58. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності). перекл. з англ. Міністерством фінансів України (схвалено Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України) у квітні 2023 р. URL: <http://surl.li/nzend>
59. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту». URL: <http://surl.li/jktp>
60. Міжнародний стандарт аудиту 210 «Узгодження умов завдань з аудиту», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України. С.126-150. URL: <http://surl.li/nzenq> (дата звернення: 20.11.2023)

61. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України. С. 291-304 URL: <http://surl.li/nzenq> (дата звернення: 20.11.2023)
62. Міжнародний стандарт аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України. С.304-362. URL: <http://surl.li/nzenq> (дата звернення: 20.11.2023)
63. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази» URL: <http://surl.li/oaump>
64. Міжнародний стандарт аудиту 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності», виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України. URL: <http://surl.li/oaums>
65. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: <http://surl.li/siic> (дата звернення: 26.10.2023)
66. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1. «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». Міжнародний стандарт від 01.01.2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text (дата звернення: 24.10.2023).
67. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» від 01.01.2013. (дата оновлення 09.09.2021). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#Text (дата звернення 23.11.2023)
68. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП). URL: <http://surl.li/oaupnc> (дата звернення: 17.11.2020)
69. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004. Перекл. з англ. За ред. С.Ф. Голова.: І частина. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. 2005. 1304 с.
70. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 Дата оновлення: 17.02.2023. URL: <http://surl.li/slib> (дата

звернення: 26.11.2023)

71. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Спрощена фінансова звітність”, затверджене наказом Мінфіну від 25.02.2000 р. № 39. URL: <http://surl.li/avvbn> (дата звернення: 24.10.2023)
72. Озеран А. В. Бухгалтерська чи фінансова звітність? Подібності та розбіжності. Збірник наукових праць. Луцький НТУ. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». 2011. Вип. 8 (29). ч. 3. С. 413-419.
73. Оржинська Е. Використання загальнонаукових методів у слідчій практиці // Підприємництво, господарство і право : щомісячний науково-практичний юридичний журнал. Н.-д. ін-т приватного права і підприємництва ім. академіка Ф.Г. Бурчака НАПрН України ; ТОВ "Гарантія" ; голов. ред. Калаур І.Р. ; редкол.: Васильєва В.А., Коструба А.В., Крупчан О.Д. [та ін.]. Київ, 2021. № 2 (300). С. 272-276. URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2021/2/49.pdf>
74. Оріщенко М.М. Об’єкт та предмет аудиторської діяльності як форми фінансового контролю. Харків. 2014. С.85-89. URL: <http://surl.li/nzevj>
75. Ошурков С. Баланс підприємства (форма №1). URL: <http://surl.li/oaynt>
76. Павловська О.В. Удосконалення методів аналізу фінансового стану підприємства. Фінанси України. 2001. №11. С.54-61.
77. Панченко І. Вимоги до інформації, що міститься у фінансовій звітності, складеній за МСФЗ. 2014. URL: <http://surl.li/btade>
78. Питання складання фінансової звітності затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.04.2000 р. № 37. URL: <http://surl.li/oayth>
79. Пілюшенко В.Л. Шкрабак І.В., Славенко Е.І. Наукове дослідження: організація, методологія, інформаційне забезпечення : навчальний посібник. Київ : Лібра, 2004. 344 с.
80. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями). Дата оновлення: 10.09.2021. (дата звернення 17.11.2023) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
81. Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д., Булгакова С. О., Куліш А. П. Фінанси підприємств: підручник. 6.вид., перероб. та доп. Київ: КНЕУ,

2006. 552 с.

82. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 “Фінансова звітність за сегментами”: затв. Наказом Мінфіну України від 19.05.2005 р. № 412 та зареєстровано у Мін’юсті України 03.06.2005 р. за № 621/10901. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05#Text> (дата звернення: 15.11.2023)
83. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 26.11.2023)
84. Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації, затв. Наказом Міністерства фінансів та Фонду державного майна України від 26.01.2001 р. № 49/121. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01#Text> (дата звернення: 27.11.2023)
85. Положення про порядок проведення зовнішнього аудиту юридичних осіб - акціонерів (учасників) комерційних банків у процесі перевірки правильності формування статутних фондів комерційних банків, затверджена постановою правління Національного банку України від 21.11.1996 р. № 301, зареєстрована в юридичному департаменті Національного банку України 22 листопада 1996 р. № 400. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0400500-96#Text> (дата звернення: 27.11.2023)
86. Попова С.П., Пилипенко А.В. Методи оцінки та шляхи стабілізації фінансового стану підприємства. Наукові записки. 2016. Вип.20. С.30. URL: <http://surl.li/oayoe>
87. Порядок подання фінансової звітності, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419. URL: <http://surl.li/oayui> (дата звернення: 17.11.2020).
88. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. Дата оновлення: 19.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.10.2023)
89. Приймак І.І. Стратегічний аналіз фінансової стійкості підприємства.

- Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики, 2012, № 3(19). С.55-68. URL: <http://surl.li/nzera>
90. Про облікову політику. Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. №31-34000-10-5/27793. URL: <http://surl.li/oayol>
 91. Рузмайкіна І. Облікова політика як складова загальної стратегії управління підприємством. Економіст. 2010. № 5. С. 36-41. URL: <http://surl.li/oayos>
 92. Рязанова Н. О. Аудит : навчально-методичний посібник. Старобільськ. ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2021. 234 с. URL: <http://surl.li/oayoy>
 93. Семенишена Ю.О. Аудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в управлінні економічними процесами в світовій і національній економіці: сучасний стан та перспективи: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 11 грудня 2015 р. ПДАТУ. Тернопіль : Крок, 2015. С. 142-145
 94. Сніговська Л.В. Аудит. Електронний підручник. URL: https://lubbook.org/book_438.html
 95. Станкевич Г. Аналіз аудиторських ризиків під час перевірки: практичний аспект. № 5 (234). 2015. С.10-15. URL: <http://surl.li/nzeph>
 96. Станкевич І. В., Тігарєва В. А. Аналіз існуючих підходів та методів оцінювання бізнес-процесів підприємств та організацій. Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського, Випуск 3 (98), Частина 1, 2016. С.113-122.
 97. Стеблюк С.В., Фізер Л.І. Роль фінансового аналізу у визначенні бізнес-стратегії торговельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7571>
 98. Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник/ Л.К. Сук, П.Л. Сук. К.: Каравела, 2016. 624с.
 99. Томчук О.Ф. Системний аналіз як метод ухвалення і обґрунтування рішень. *Збірник наукових праць ВНАУ*. Серія: Економічні науки №3 (69) Том 2. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/6276.pdf>
 100. Фінансова звітність за міжнародними стандартами: хто має право складати? Громадська спілка "Інститут сертифікованих професіоналів обліку й аудиту".

URL: <http://surl.li/oaypl>

101. Фінансова звітність підприємств: навчально-методичний посібник /. С. В. Приймак, М. Т. Костишина, Д. В. Долбнєва. Львів: Ліга-Прес, 2016. 268 с.
102. Фінансовий аналіз: навчальний посібник / Отенко І. П., Азаренков Г. Ф., Іващенко Г. А. Х.: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 156 с. URL: <http://surl.li/nzerv>
103. Хом'як Р.Л. Організація та методика аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання / Хом'як Р.Л., Цюцак І.Л., Цюцак А.Л. URL: http://vlp.com.ua/files/37_4.pdf
104. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз : навч. посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : ЦУЛ, 2002. 360 с
105. Чечуліна О. Застосування принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності на практиці. URL: <http://surl.li/nzeqb>
106. Шигун М.М., Іваненко В.О. Види звітності підприємств: підходи до класифікації. *Міжнародний збірник наукових праць*. ЖДТУ. 2010. Випуск 3(12). С. 432-443. URL: <http://surl.li/nzeqi>
107. Ширба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль. ВЦП «Економічна думка ТНЕУ». 2011. С. 137-138.
108. Яцишин Н. Методика аналізу фінансового стану підприємства. Економічний аналіз. 2012. Т. 10(4). С. 439-445. URL: <http://surl.li/nzequ>
109. Яцишин С.Р. Складові елементи облікової політики підприємства. Луцьк. 2010. С. 456.
110. Яцко М.В. Особливості розкриття інформації для зовнішніх користувачів без фінансового інтересу через процес оприлюднення. URL: <http://surl.li/nzerm>
111. Errors and fraud in audit practice. URL: <http://surl.li/oayqb>
112. Hladchenko A. Distortion of financial reporting. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Травневі наукові зібрання – 2023». Івано-Франківськ. 2023. С.28-30
113. International Auditing Standard 240 "The auditor's responsibility for fraud in the audit of financial statements" Decision of the Audit Chamber of Ukraine No. 122 dated 04/18/2003

114. Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"
115. National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting"
116. Shypunova O. V. Definition and classification of errors in financial reporting. URL: <http://surl.li/oayqh>
117. Skrypnyk M.E., Skrypnyk N.V. Ryleev S.V. Classification of distortions of financial information in reporting and their prerequisites. URL: <https://doi.org/10.32843/infrastructure43-81>

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 - Користувачі фінансової звітності, їхні інформаційні потреби та джерела їх задоволення

Категорія	Склад категорії	Мета та інтереси користувачів	Інформаційні потреби	Джерело задоволення інформаційних потреб
1	2	3	4	5
ВНУТРІШНІ КОРИСТУВАЧІ				
Внутрішні користувачі	Апарат управління (директор, дирекція, рада директорів, спостережна рада), власники	Моніторинг прибутковості діяльності підприємства; прийняття управлінських рішень, задля сприяння розвитку підприємства	Інформація про доходи, витрати та фінансові результати	Внутрішні звіти, фінансова звітність підприємства
	Менеджери різних напрямів діяльності	Прийняття рішень із вдосконалення та регулювання діяльності галузі для підвищення прибутковості та фінансової стійкості; розробка стратегії функціонування	Відомості про фінансово-господарську діяльність, виконання планів та в цілому функціонування підпорядкованого напрямку діяльності	Внутрішні звіти, фінансова звітність підприємства
	Керівники структурних підрозділів	Прийняття рішень з контролю за діяльністю підрозділів	Інформація про функціонування підпорядкованого структурного підрозділу	Внутрішні звіти, фінансова звітність підприємства
	Персонал (працівники)	Ознайомлення із загальним станом функціонування підприємства; збереження робочих місць та забезпечення оплати праці, інших виплат, фінансової мотивації	Інформація про стабільність, рентабельність та загальний стан підприємства	Фінансова звітність підприємства
ЗОВНІШНІ КОРИСТУВАЧІ				
Користувачі, що мають прямий фінансовий інтерес	Дійсні та потенційні інвестори (акціонери)	Оцінка можливості отримання прибутку для прийняття правильного рішення з приводу операцій по акціям, доцільності вкладення капіталу	Фінансовий стан підприємства, володіння і продаж цінних паперів; здатність сплачувати дивіденди, рентабельність, прибутки	Фінансова звітність
	Дійсні та потенційні кредитори	Оцінка своєчасності повернення кредитів та сплати нарахованих відсотків	Відомості щодо ліквідності та платоспроможності підприємства; його кредитну історію	Фінансова звітність, кредитний звіт

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Користувачі, що мають прямий фінансовий інтерес	Постачальники	Оцінка платоспроможності підприємства, офіційності його діяльності. Визначення ОПФГ і системи оподаткування, на якій перебуває підприємство	Здатність підприємства вчасно сплачувати рахунки, виконувати інші зобов'язання	Інформація з Єдиного державного реєстру про судові справи підприємства, фінансова звітність
	Дійсні та потенційні покупці, майбутні покупці, замовники	Визначення відповідності якості товару/послуги та її ціни; способу оплати, можливості відтермінування платежу, терміни погашення кредиторської заборгованості; чесність, надійність підприємства	Інформація про офіційність діяльності підприємства та задоволеність товарами/послугами уже наявних покупців, замовників	Відгуки постійних покупців, замовників, інформація про їхній досвід співпраці з підприємством. Сайт підприємства, особистий досвід, усні відповіді адміністрації підприємства. Іноді фінансова звітність, інформація з Витягу з Єдиного Державного Реєстру фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб
Користувачі, що не мають прямого фінансового інтересу	Уряд, державні та місцеві податкові органи (податкова адміністрація, податкова поліція, державна фіскальна служба та інші)	.Контроль за дотриманням законодавчих норм в сфері оподаткування; своєчасністю і повнотою розрахунків за зобов'язаннями перед бюджетом	Відомості щодо сплати податків, ведення офіційної діяльності, дотримання законодавства, сплату податків	Фінансова звітність, податкова звітність, інформація про внутрішні перевірки
	Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку	Контроль за функціонуванням ринку цінних паперів, розподіл та перерозподіл фондів коштів від власника вільних інвестиційних ресурсів до особи, яка має потребу в них для розвитку діяльності. Створення умов для становлення потужних внутрішніх інвесторів та забезпечення захисту прав інвесторів	Дані про дотримання підприємством чинного законодавства України, фінансовий стан підприємства, його інвестиційні ресурси	Судові рішення, ліцензії, фінансова звітність підприємства, звіти про попередні перевірки, внутрішні звіти, Додаток до Приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»
	Органи державної статистики	Статистичні повідомлення; узагальнення та аналіз даних звітності підприємства	Інформація про діяльність та фінансові результати підприємства	Фінансова звітність, статистична звітність

Кінець таблиці А.1

Користувачі, що не мають фінансового інтересу	Населення, громадськість	Загальні питання, щодо впливу діяльності підприємства на суспільство, економіку, довкілля тощо	Інформація щодо наявності можливості працевлаштування, впливу підприємства на екологію, культуру рівень його соціальної відповідальності тощо	Соціальна звітність. Загальнодоступні ресурси з пошуку роботи. Сторінки державних та місцевих органів статистики, Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України і т.д. Власні спостереження
	Судово-слідчі органи, аналітики, консультанти, журналісти, оглядачі, тощо	Надання консультаційних послуг підприємству, аналіз його діяльності; ознайомлення з діяльністю підприємства зادля подальшого поширення інформації населенню, чи вирішенню судових справ і т.п.	Інформація про діяльність та фінансовий стан підприємства	Фінансова звітність, інші відомості про діяльність підприємства

Джерело: складено автором на основі інформації [8; 9, с.20; 10; 11; 12]

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Зміст статей Активу Балансу фінансової звітності малого підприємства (форма №1-м) [25]

Стаття Балансу	Рядок Балансу	Дані, що підлягають відображенню	Дані, які включаються в Підсумок Балансу
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	p.1000, p.1001, p.1002	Вартість об'єктів, віднесених до складу нематеріальних активів.	До Підсумку Балансу входить залишкова вартість (різниця між первісною вартістю та сумою накопиченої амортизації). (p.1001 - p.1002)
		Окремо відображається первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована сума накопиченої амортизації.	
Незавершені капітальні інвестиції	p.1005	Вартість незавершених на дату Балансу капітальних інвестицій в оборотні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних оборотних активів (у тому числі оборотних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).	Сума зазначена в рядку 1050 включається до підсумку Балансу
Основні засоби	p.1010, p.1011, p.1012	Вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу, довірчого управління об'єктів і орендованих єдиних (цілісних) державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших оборотних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості.	Включається залишкова вартість (різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних оборотних активів і сумою їх зносу на дату балансу). (p.1011 – p.1012)
		У статті наводяться залишкова та окремо первісна (переоцінена) вартість основних засобів та інших оборотних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках).	
Довгострокові біологічні активи	p.1020	Відображається справедлива вартість довгострокових біологічних активів.	Залишкова вартість довгострокових біологічних активів (якщо вони обліковуються за первісною вартістю, відповідно до НП(С)БО 30 "Біологічні активи")
Довгострокові фінансові інвестиції	p.1030	Фінансові інвестиції на період більше одного року; усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час	Сума зазначена в рядку 1030 включається до підсумку Балансу
Інші оборотні активи	p.1090	Суми інших оборотних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище статей розділу "Необоротні активи"	Сума зазначена в рядку 1090 включається до підсумку Балансу

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4
II. Оборотні активи			
Запаси	p.1100	Вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. Витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами	Сума зазначена в рядку 1100 включається до підсумку Балансу
	p.1103	Окремо відображається готова продукція (собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані за умовами договорів, а також наводиться покупна вартість товарів, придбаних підприємствами для подальшого продажу.	
Поточні біологічні активи	p.1110	Вартість поточних біологічних активів тваринництва, а також рослинництва, облік яких ведеться відповідно до НП(С)БО 30	Сума зазначена в рядку 1110 включається до підсумку Балансу
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	p.1125	Заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями заборгованість скориговану на резерв сумнівних боргів (нетто)	Сума зазначена в рядку 1125 включається до підсумку Балансу
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	p.1135	Визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів, державних цільових фондів, зокрема за розрахунками з тимчасової непрацездатності.	Сума зазначена в рядку 1135 включається до підсумку Балансу
	p.1136	Окремо відображається дебіторська заборгованість з податку на прибуток.	
Інша поточна дебіторська заборгованість	p.1155	Заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості, скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто) та яка відображається у складі оборотних активів	Сума зазначена в рядку 1155 включається до підсумку Балансу
Поточні фінансові інвестиції	p.1160	Фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів)	Сума зазначена в рядку 1160 включається до підсумку Балансу
Гроші та їх еквіваленти	p.1165	Готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках (в національній, або іноземній валюті), які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей	Сума зазначена в рядку 1050 включається до підсумку Балансу
Витрати майбутніх періодів	p.1170	витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.	Сума зазначена в рядку 1170 включається до підсумку Балансу
Інші оборотні активи	p.1190	Суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу "Оборотні активи". Вартість грошових документів і сальдо субрахунку 643 "Податкові зобов'язання" рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами"	Сума зазначена в рядку 1190 включається до підсумку Балансу

Кінець таблиці Б.1

1	2	3	4
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
	p.1200	У цьому розділі відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до НП(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"	Сума по цьому розділу, наведена в рядку 1200 включається до підсумку Балансу

*Таблиця Б.2 – Зміст розділів та статей Пасиву Балансу фінансової звітності
малого підприємства (форма №1-м) [25]*

Стаття Балансу	Рядок Балансу	Дані, що підлягають відображенню	Дані, які включаються в Підсумок Балансу
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	p.1400	Зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу підприємства з урахуванням суми внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства. Сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій, внески засновників підприємства понад статутний капітал.	Сума наведена в рядку 1400 включається до підсумку Балансу
Додатковий капітал	p.1410	Сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу.	Сума з рядка 1410 включається до підсумку Балансу
Резервний капітал	p.1415	Сума резервів, створених відповідно до законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.	Сума зазначена в рядку 1415 включається до підсумку Балансу
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	p.1420	Сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку.	Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу
Неоплачений капітал	p.1425	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.	Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу.

Продовження таблиці Б.2

1	2	3	4
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
	p.1595	Сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, яка не є поточним зобов'язанням. Сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків) та за іншими довгостроковими зобов'язаннями. Сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у т.ч. коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств; суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо)	Суми за цим розділом включаються до Підсумку Балансу
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	p.1600	Сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик (із врахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування).	Сума за рядком 1600 включається до Підсумку Балансу
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	p.1610	Суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати Балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.	Сума за рядком 1610 включається до Підсумку Балансу
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	p.1615	Сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. Заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.	Сума за рядком 1615 включається до Підсумку Балансу
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	p.1620 p.1621	Заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства. Окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.	До Підсумку Балансу входить показник, зазначений в рядку 1620
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	p.1625	Сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.	Сума за рядком 1625 включається до Підсумку Балансу
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	p.1630	Заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою	Сума за рядком 1630 включається до Підсумку Балансу
Доходи майбутніх періодів	p.1665	Доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів	Сума за рядком 1665 включається до Підсумку Балансу

Кінець таблиці Б.2

1	2	3	4
Інші поточні зобов'язання	р.1690	Суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі "Поточна кредиторська заборгованість". Заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку 644 "Податковий кредит" і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.	Сума за рядком 1690 входить до Підсумку Балансу
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
	р.1700	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що визначаються відповідно до НП(С)БО 27	Сума за цим розділом включається до Підсумку Балансу

Додаток В

Фінансова звітність приватного підприємства «АудитСофт» за 2019

рік

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу І)

**Фінансова звітність
малого підприємства**

Дата (рік, місяць, число)
Підприємство Приватне підприємство «АудитСофт»
Територія Хмельницька
Організаційно-правова
форма господарювання Приватне підприємство
Вид економічної діяльності Консультування з питань
інформатизації
Середня кількість працівників, осіб 19
Одиниця виміру:
тис.грн з одним десятковим знаком
Адреса, телефон вул. Зарічанська 3/2, м. Хмельницький,
Хмельницький район, Хмельницька область, 29000

за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОПФГ

за КВЕД

КОДИ		
2019	01	01
36676007		
6810100000		
120		
62.02		

**1. Баланс
на 31 грудня 2019 р.
Форма № 1-м**

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
І. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
Первісна вартість	1001	-	-
Накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	85,6	114,4
первісна вартість	1011	598,6	418,5
знос	1012	(332,9)	(484,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом І	1095	85,6	114,4

II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	2,9	3,6
у тому числі готова продукція	1103	2,9	2,9
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	183,0	186,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	3,8	32,
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	677,9	341,8
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	94,7	236,8
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	962,3	771,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	1 047,9	886,0

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	21,0	21,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	786,4	459,0
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	807,4	480,0
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1,5	1,0
розрахунками з бюджетом	1620	16,4	19,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	3,2	0,1
розрахунками з оплати праці	1630	15,2	12,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	204,2	373,1
Усього за розділом III	1695	240,5	406,0
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	1 047,9	886,0

**2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2019 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 736,3	2 373,6
Інші операційні доходи	2120	-	0,2
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 736,3	2 373,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(254,5)	(256,2)
Інші операційні витрати	2180	(1 809,2)	(1 691,5)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 063,7)	(1 947,7)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	(327,4)	426,1
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	(327,4)	426,1

Керівник

(підпис)

Костюк Р.І.
(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Додаток Г

Фінансова звітність приватного підприємства «АудитСофт» за 2021

рік

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу І)

Фінансова звітність

малого підприємства

КОДИ

2019	01	01
36676007		
6810100000		
120		
62.02		

Дата (рік, місяць, число)
Підприємство Приватне підприємство «АудитСофт»
Територія Хмельницька
Організаційно-правова
форма господарювання Приватне підприємство
Вид економічної діяльності Консультування з питань
інформатизації
Середня кількість працівників, осіб 2
Одиниця виміру:
тис.грн з одним десятковим знаком
Адреса, телефон вул. Зарічанська 3/2, м. Хмельницький,
Хмельницький район, Хмельницька область, 29000

за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОПФГ
за КВЕД

1. Баланс
на 31 грудня 2021 р.
Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
І. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
Первісна вартість	1001	-	-
Накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби:	1010	40,4	270,3
первісна вартість	1011	612,6	873,6
знос	1012	(572,2)	(603,3)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-

Усього за розділом І	1095	40,4	270,3
ІІ. Оборотні активи			
Запаси:	1100	7,3	26,8
у тому числі готова продукція	1103	5,8	24,2
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	64,8	439,2
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	1,3	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	191,7	539,5
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	399,0	104,0
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом ІІ	1195	664,1	1 109,5
ІІІ. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	704,5	1379,8

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
І. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	21,0	21,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	286,2	1 195,8
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом І	1495	307,2	1216,8
ІІ. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
ІІІ. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:		-	-
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	16,8	36,0
розрахунками з бюджетом	1620	49,5	10,1
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	1,3	16,7
розрахунками з оплати праці	1630	18,5	31,2
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	311,2	69,0
Усього за розділом ІІІ	1695	397,3	163,0
ІV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	704,5	1 379,8

**2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2021 р.**

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	4 571,3	2 760,8
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	4 571,3	2 760,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(474,7)	(275,0)
Інші операційні витрати	2180	(3 187,0)	(2 658,6)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(3 661,7)	(2 933,6)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	(909,6)	(172,8)
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	(909,6)	(172,8)

Керівник

(підпис)

Костюк Р.І.
(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

**ЗБІРНИК НАУКОВИХ МАТЕРІАЛІВ
СХХІV МІЖНАРОДНОЇ
НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ
ІНТЕРНЕТ - КОНФЕРЕНЦІЇ**

el-conf.com.ua

«ТРАВНЕВІ НАУКОВІ ЗІБРАННЯ - 2023»

15 ТРАВНЯ 2023 РОКУ



М. ІВАНО-ФРАНКІВСЬК

ЗМІСТ

<i>Айзенбарт Л.М.</i> «КАРТА-МАЛЮНОК» ГАЛИЦЬКОГО ЛІТЕРАТУРНОГО ПОГРАНИЧЧЯ М. ЯЦКОВА.....	8
<i>Байдалюк В.Р., науковий керівник Фурман Т.Ю.</i> ДИНА- МІКА ЕКСПОРТНОЇ ТА ІМПОРТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ В ПЕРІОД 2022 - ПОЧАТКУ 2023 РОКУ	10
<i>Безугла А.П, Майборода А.С.</i> СУДОУСТРІЙ УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУ- ВАННЯ	14
<i>Борисова Т.В.</i> ПРО ФІЛОСОФІЮ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ІСТОРІЇ ТА КУЛЬТУРИ.....	20
<i>Бур'ян А.В.</i> УДОСКОНАЛЕННЯ РЕЦЕПТУРИ ХІНКАЛІ ШЛЯХОМ ДОДАВАННЯ В ТІСТО НАТУРАЛЬНИХ БАРВНИКІВ.....	23
<i>Волошина В.А., Агалаков В.С.</i> КРОСФІТ НА ЗАНЯТТЯХ В ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ	25
<i>Hladchenko A.O., supervisor Kryshchtopa I.I.</i> DISTORTION OF FINANCIAL REPORTING	28
<i>Гнедюк В.Л.</i> АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВА ОХО- РОНА, ФОРМИ І МЕТОДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КІБЕР- БЕЗПЕКИ	31
<i>Norbenko O.V.</i> ECOLOGICAL APPROACH IN MINERAL EXTRACTION.....	34
<i>Гордеюк О.В.</i> ПИТАННЯ ПРАВОСУБ'ЄКТНОСТІ СИСТЕМ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ.....	38
<i>Гурнік О.В.</i> КОНСТРУКТИВНІ ГЕОМЕТРИЧНІ ЗАДАЧІ ТА МЕТОДИ ЇХ РОЗВ'ЯЗУВАННЯ.....	51
<i>Гушко О.С.</i> БЛОКЧЕЙН ТЕХНОЛОГІЇ ТА ЇХ ВИКО- РИСТАННЯ В РІЗНИХ ГАЛУЗЯХ	53
<i>Мартиненко В.П., Дамчук Д.Ю.,</i> МЕТОДИ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНИМИ РИЗИКАМИ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	57

3.«Дослідження кросфіту як методу тренування студентських спортсменів», Піттсбурзький університет, 2016 р.

4.«Кросфіт: ефективний інструмент для покращення здоров'я та фізичної форми», Університет Тріна, 2016 р.

5.«Психологічний вплив кросфіту на студентів-спортсменів», Університет Арізони, 2021.

UDC 657.6

Economic sciences

DISTORTION OF FINANCIAL REPORTING

Hladchenko A.O.,
*student of faculty ATM,
 second (master's) level of higher education
 specialty 071 "Accounting and Taxation",
 Kyiv National Economic University
 named after Vadym Hetman,
 Supervisor – **Kryshchuk I.I.**
 Doctor of Science in Economics,
 Professor of The Tax Management and
 Financial Monitoring Department*

The problem of distortions in financial reporting is rather relevant as the correctness of decisions made by end users and the future of the company depend on the displayed information, so the consequences of errors can be: wasted time and resources of the company; making wrong decisions; fines and penalties; damage to the reputation of the company, its management and the emergence of distrust towards them. Also intentional distortion of financial statements can lead to lawsuits, arrest and imprisonment of managers, fines and bankruptcy [4]. In order to understand this problem better, many scientists and researchers studied it, and the results of studying of fraud in financial reporting were disclosed in papers of such scholars as N.I. Dorosh, T. Yu. Klimko, L.V. Kulakovska, M.E. Skrypnyk, N.V. Skrypnyk, A.A. Savin, U.B. Tsoroev, L.G. Mikhalyshyna and others.

In the analyzed scientific papers, current legislation and international standards, it is stated that the reason for the unreliability of the data disclosed in the financial statements may be errors or fraud. Errors are unintentional distortions of records or omissions of amounts, or reporting information what is not subject to be disclosed in financial statements [6]. Whereas fraud is an intentional act by one or more managers, those who are given the highest authority, employees or third parties, with using of deception to obtain an undue or illegal advantage [3]. The main types of fraud in financial reporting are: improper recognition of income, overstatement of assets, understatement of liabilities, misappropriation of assets, and improper disclosure of information.

In order to determine the algorithm of actions in case of detection of a distortion in the financial statement, it is necessary to determine the type of this error. Since there are many different approaches to the systematization of distortions, O.V. Shypunova, after researching them, presented a generalized classification of errors in financial accounting [6], that indicates the following classification criteria: impact on accounting and tax obligations; the nature of the error; systematicity; the extent of impact; method, object and period of admission; level of materiality and presence of intent. This generalization of the classification of types of errors, that can be made in financial reporting, helps to speed up and facilitate the determination of the data distortion type and the algorithm for further actions of accounting employees. Also, an important factor causing distortions in financial reporting is the disadvantages of the internal control system, the results of which were highlighted by N.V. Skrypnyk, M.E. Skrypnyk and S.V. Ryleev.

Therefore, after analyzing the presented information the following methods of prevention, detection, or correction of admitted distortions in financial reporting can be proposed:

- systematic improvement of the competence of employees responsible for preparing financial reporting;
- the company's use of a network of internal controls, enhanced by financial software, which will help prevent and detect errors;

- researching the disadvantages of the tax and accounting system, as well as the internal control system in order to understand the causes of errors, ways of violation and correction algorithm;

- providing internal and external audits.

The expediency of implementing the mentioned recommendations is based on the fact that the timely identified errors, or even their prevention, and the correctness of paying tax fees and making correct decisions depend on awareness of possible errors and fraud cases, as well as on a timely audit of financial reporting indicators. Finally, this will have a positive impact on the perception for the company by potential investors and increase their confidence in the company's management.

References:

1. Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"
2. National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting"
3. International Auditing Standard 240 "The auditor's responsibility for fraud in the audit of financial statements" Decision of the Audit Chamber of Ukraine No. 122 dated 04/18/2003
4. Errors and fraud in audit practice <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5470>
5. Skrypnyk M.E., Skrypnyk N.V. Ryleev S.V. Classification of distortions of financial information in reporting and their prerequisites. <https://doi.org/10.32843/infrastuct43-81>
6. Shypunova O. V. Definition and classification of errors in financial reporting. [http://ird.gov.ua/sep/sep20131\(99\)/sep20131\(99\)_093_ShypunovaOV.pdf](http://ird.gov.ua/sep/sep20131(99)/sep20131(99)_093_ShypunovaOV.pdf)