МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту

„____” _____2023 р.

Зав. кафедри, д. е. н., професор

_____

Кваліфікаційна робота магістра

ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЇЇ АУДИТ У ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» ЗВЕНИГОРОДСЬКОГО РАЙОНУ ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконала – студентка 2 курсу, групи 21м-о
освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Кокур Інна Вікторівна

Науковий керівник – д.е.н., професор
Кучеренко Тамара Євгеніївна

Умань -2023

Реферат
на кваліфікаційну роботу:
«Формування фінансової звітності та її аудит у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» Звенигородського району Черкаської області»
студентки факультету економіки і підприємництва
Уманського національного університету садівництва
Кокур Інни Вікторівни

Основним призначенням фінансової звітності є її використання для прийняття управлінських рішень, оскільки саме звітність надає повну, правдиву та неупереджену інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Інформація, яка викладена в фінансової звітності підприємства дозволяє виробити необхідні заходи і процедури, спрямовані на ріст економічного потенціалу підприємства, максимізацію прибутку і мінімізацію витрат, забезпечення рентабельної роботи підприємства.

Кваліфікаційна робота виконана на базі сільськогосподарського приватного підприємства ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» Звенигородського району Черкаської області. Зміст роботи включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 52 сторінки друкованого тексту, включаючи 11 таблиць, 3 рисунки.

Перший розділ – теоретичний. В ньому розглянуто проблеми визначення, визнання, оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат у сучасних умовах, особливості проведення аудиту; шляхи поліпшення фінансової звітності для зовнішніх користувачів.

Другий розділ – практичний. У ньому розглянута динаміка розвитку підприємства, стан облікової роботи у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ Звенигородського району.

Третій розділ – даними підприємства вивчено практичні аспекти організації фінансової звітності, методику її аудиту та пропозиції щодо удосконалення основних форм фінансової звітності.

Резюме: *У кваліфікаційній роботі на прикладі ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ Звенигородського району досліджено сучасні проблеми організації і аудиту фінансової звітності та запропоновано шляхи її поліпшення.*

Ключові слова: *фінансова звітність, активи, зобов'язання, баланс(Звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупні доходи), доходи, витрати, аудит фінансової звітності.*

Summary: *In the qualification work, on the example of AGRONIVA-CHERKASY LLC of the Zvenigorod district, modern problems of organization and audit of financial reporting were investigated and ways of its improvement were proposed.*

Keywords: *financial reporting, assets, liabilities, balance sheet (Statement of financial position), statement of financial results (statement of comprehensive income), income, expenses, audit of financial statements.*

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЇЇ АУДИТУ

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

2.1. Фінансово-економічна характеристика підприємства

2.2. Облікове забезпечення та аудит основних фінансових звітів

2.3. Аудит фінансової звітності

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ВСТУП

Актуальність теми. Фінансова звітність є основною публічною інформацією про суб'єкт господарювання в умовах ринкової економіки, прозорим важелем комунікації суб'єкта господарювання та внутрішніх і зовнішніх її користувачів. Комплексний механізм управління суб'єктом господарювання на основі релевантного інформаційного забезпечення сприяє його оцінці на ринку капіталу. Достовірність та об'єктивність бухгалтерської інформації, яка відображена у фінансовій звітності, регламентується Міжнародними стандартами фінансової звітності, а також Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Розвиток соціально-економічних відносин суспільства супроводжується новими підходами до визначення, визнання і оцінки окремих складових фінансової звітності, її складу. Зміна парадигми теоретико-методологічних основ системи бухгалтерського обліку та її складової – фінансової звітності потребує відповідної оптимізації складових фінансових звітів для надання інформації про суб'єкт господарювання не лише як економічну одиницю, а й як його соціальну значимість.

Мета та завдання кваліфікаційної роботи. Основним завданням проведення наукових досліджень є вивчення теоретичних положень формування обліково-аналітичних показників фінансової звітності, дослідження фактичного фінансового стану підприємства, облікове забезпечення окремих статей основних форм фінансових звітів та аудит фінансового стану підприємства.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення фінансової звітності та аудит фінансової діяльності досліджуваного підприємства.

Предметом дослідження є організація фінансової звітності та її аудит у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» Звенигородського району Черкаської області.

Методи дослідження. Дослідження проводилось з використанням методів діалектичного пізнання розвитку і взаємозалежності економічних процесів, що

відбуваються в країні. Тенденції розвитку цих відносин, які розкривають суть теоретичних аспектів фінансової звітності та її аудиту, вивчалися за допомогою методів абстрактного, логічного та історичного, системного і монографічного. При розробці рекомендацій щодо шляхів вдосконалення фінансової звітності використані методи аналізу і синтезу, розрахунково – конструктивний, тощо.

Інформаційною базою дослідження написання кваліфікаційної роботи послужили Закони України, Укази Президента України, Постанови Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України; нормативні та законодавчі документи Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, наукові праці відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, матеріали науково-практичних конференцій, довідкова і періодична література, а також бухгалтерська звітність досліджуваного підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ЇЇ АУДИТУ

У процесі фінансово-економічної діяльності множинна інформація, що відображається у системі бухгалтерського обліку, узагальнюється за встановленими принципами і методами у фінансовій звітності, яка призначена для прийняття управлінських рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами. Фінансова звітність є головною складовою інформаційного забезпечення, що пов'язує підприємство з суспільством та діловими партнерами. «Фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [43].

Теоретичні і практичні проблеми фінансової звітності в економічній літературі вивчаються з урахуванням її класифікаційних ознак (рис. 1.1)

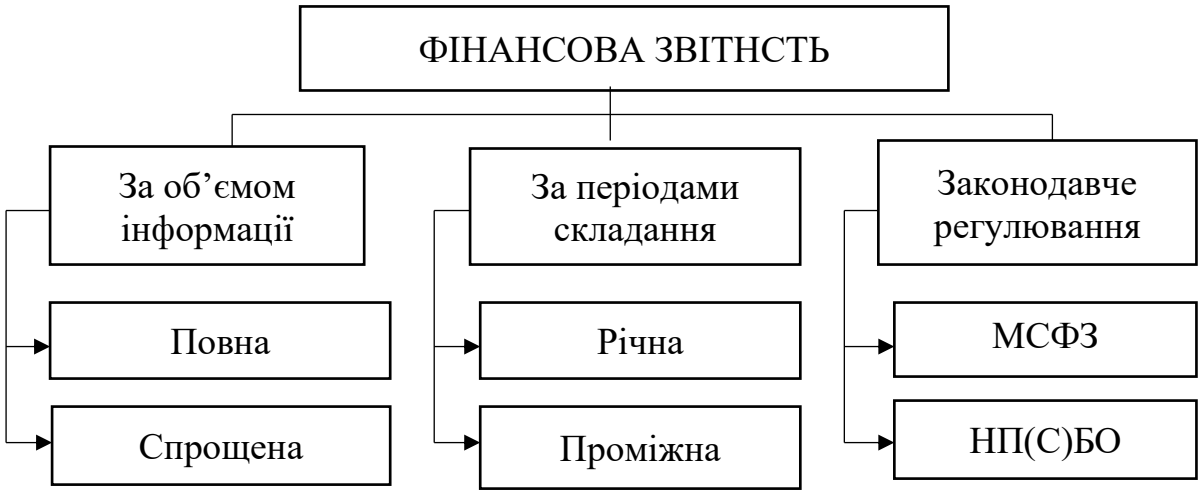


Рис. 1.1. Класифікаційні ознаки фінансової звітності

- Узагальнено автором

Основними напрямками досліджень фінансової звітності є трактування, інформації, яка характеризує фінансовий стан і результати діяльності підприємства в залежності від об’єму інформації, яка характеризує роль суб’єкта на ринку капіталу. Повна фінансова звітність досліджується в залежності від організаційної форми підприємств: консолідована звітність та

загальна. Консолідована фінансова звітність фінансова – це звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці. Ця звітність складається із окремих форм загальної фінансової звітності: баланс (звіт про фінансовий стан); звіт про фінансові результати (звіт про сукупні доходи); звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності; додаток до приміток до річної фінансової звітності «інформація за сегментами». Разом із фінансовою звітністю підприємства складають і подають звіт про управління та звіт про платежі на користь держави підприємств (крім банків). Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. У разі подання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію.

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб’єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, материнські підприємства груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес, материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Вивчення практичних і теоретичних проблем фінансової звітності показує, що трактування її складових проводиться в залежності від економічних і політичних умов розвитку суспільства, вимог і інтересів потенційних користувачів. Створення єдиних підходів до визначення, визнання і оцінки окремих складових фінансових звітів регламентується в Україні Міжнародними стандартами фінансової звітності і Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Державне регулювання бухгалтерського обліку та

фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів. «Незважаючи на значну кількість наукових досліджень у цій галузі, на сьогодні залишаються невирішеними ряд питань щодо змісту фінансової звітності в Україні та методики її складання» [50, с.169].

На думку Ганін В. І., Христофор А. В. фінансова звітність за призначенням повинна сприяти формуванню цивілізованої ринкової фінансової інфраструктури, виконувати функції інструмента взаємодії підприємства з ринком для того, щоб ринок став ефективним джерелом фінансових ресурсів підприємства [3].

Наукові дослідження щодо фінансової звітності у своїй більшості проводяться у взаємозв'язку із потребами управління на різних рівнях. Так, Пушкар М.С. [47], Москалюк Г. О., Тонгобаш Т. Д. [30], Русавська І.В. [48] пропонують розглядати фінансову звітність у системі інформаційного забезпечення як сукупність інформаційних ресурсів (джерел), що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємства за допомогою форм та методів розкриття, які відповідають якісно-інформаційним характеристикам та принципам підготовки звітної інформації для аналітичної обробки та релевантні для прийняття рішень зовнішніми користувачами [6, с.6].

В основу впровадження системи МСФЗ (IAS/IFRS) до вітчизняної облікової практики, вважає І.В. Жолнер, слід застосувати механізм добровільного використання із збереженням обов'язкового ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до вимог вітчизняних нормативних документів з бухгалтерського обліку [8].

С.Ф. Легенчук [25] дослідив, що існуючі принципи не забезпечують відображення в бухгалтерському обліку активів і капіталу зовнішнього середовища. Автор вважає, що принципи мають бути не замінені, а модифіковані, тобто змінені таким чином, щоб охоплювати як існуючі елементи фінансових звітів – активи, зобов'язання, власний капітал, прибутки й збитки,

доходи та витрати, так й активи та капітал зовнішнього середовища. Тобто модифікація принципів передбачає встановлення такого їх визначення, що дозволяє їх диференціювати для активів внутрішнього та зовнішнього середовища.

Дослідження щодо проблем фінансової звітності, проведені рядом вчених [2,3,4,5,7,12,36,40] свідчать, що практичне впровадження МСФЗ супроводжується рядом проблем. Насамперед, це відмінність у підходах до ведення обліку за традиційною для нас системою і вимог МСФЗ. Чітка регламентація форм фінансової звітності, що звична для України, зовсім не характерна для звітності, що відповідає міжнародним вимогам. Крім того, в Україні відсутні ряд стандартів аналогічних міжнародним, а тому виникає багато принципово нових методів, підходів тощо. Досить значною проблемою є відсутність спеціально підготованих кадрів, які володіли б необхідними знаннями для практичного застосування МСФЗ.

Значні дослідження теорії і практики фінансової звітності проведено колективом кафедри обліку і оподаткування Уманського НАУ [17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 56,57,58,59]. Автори прийшли до висновку, що бухгалтерський облік і звітність формуються під впливом соціальних факторів, то розширення меж відповідальності бізнесу перед суспільством впливає на розширення та деталізацію публічної інформації, її якісний склад не лише щодо фінансових показників, але і додаткового представлення інформації щодо соціальних та екологічних наслідків діяльності.

Концептуальна основа бухгалтерського обліку і звітності відображає особливості формування теорії і методології науки, її практичне втілення з урахуванням потреб національної економіки у відповідній інформації. Цілісність концептуальної основи теорії і методології бухгалтерського обліку в сучасних умовах узагальнюється в інституціональній моделі бухгалтерського обліку, яка виокремлює нові об’єкти обліку, надає нову характеристику існуючим об’єктам, визначає інформаційну наповненість фінансової звітності.

Івахів Ю.О. [10], Карпенко Є. А., Бодак Ю. П. [11], КузнецоваС. А.,

Кучеркова С.О. [16] відмічають, що механізм управління економічною, соціальною та екологічною діяльністю підприємства є застарілим та не забезпечує соціально-еколого-економічної ефективності, яка є пріоритетною в сучасних умовах господарювання. Зазначені проблеми управління стійким розвитком підприємств унеможливлюють гармонізацію економічної, соціальної та екологічної складової господарської діяльності, й відповідно породжують проблеми облікового характеру, вирішення яких можливе лише за адекватного розуміння значення інформаційного забезпечення в прийнятті управлінських рішень в сфері стійкого розвитку.

Перед бухгалтерським обліком, як однією з функцій управління, постають нові завдання. Прийняття і використання Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку – це, насамперед, забезпечення керівників і власників повною, правдивою і неупередженою інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємств, зменшення ризику для кредиторів і інвесторів, можливості для більш ефективної міжнародної інтеграції; однакове розуміння фінансової звітності і зростання довіри до її показників в усьому світі. Губачова О.М. вказує: «Сьогодні однією з проблем господарювання є незабезпеченість як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів повною і правдивою інформацією про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, тобто неналежна реалізація бухгалтерським обліком і фінансовою звітністю своєї основної мети. Йдеться про проблему визнання, перш за все, активів, а відповідно й зобов'язань, власного капіталу, доходів, витрат і фінансових результатів, співвідношення між якими характеризує фінансовий стан підприємства» [6, с. 21].

Виявлення загальних тенденцій розвитку аудиту в Україні, аналіз основних проблем як інструменту удосконалення якості аудиторських послуг, наукові думки щодо забезпечення якісного аудиту та узагальнення факторів, які впливають на якість аудиторських послуг присвячені дослідження цілого ряду науковців [53]. На думку науковців та практикуючих бухгалтерів, міжнародні стандарти фінансової звітності та українські форми звітності несумісні. І справа

не лише у різних правилах обліку деяких операцій, які потребують перегрупування даних у статтях звітності. Справа в тому, що вітчизняні форми фінансової звітності у деяких аспектах не просто не відповідають міжнародним стандартам фінансової звітності, а й прямо суперечать їм.

Залежно від поставлених цілей аудиторські перевірки класифікують за змістом питань, що вивчаються, глибині, складу і об'єму аналізованої інформації. Дослідження і аналіз різних підходів сучасної світової теорії і практики аудиту дозволило виділити наступні види аудиту: організаційно-правовий, податковий, операційний (управлінський) і тематичний (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Характеристика аудиту в залежності від поставлених цілей

Вид аудиту	Характеристика
Організаційно-правовий аудит	Аналіз певної фінансової або господарської діяльності суб'єкта з метою визначення її відповідності передбаченим умовам, правилам, нормативам або законам
Тематичний аудит	Незалежна перевірка фінансової звітності, підготовленої відповідно до вимог, відмінних від загальноприйнятих, або визначених подій або операцій фінансово-господарської діяльності господарюючого суб'єкта з метою висловлювання думки про відповідність інформації або показників певним вимогам, як законодавчим і нормативним, так і встановлених внутрішніми нормативами господарюючого суб'єкта
Податковий аудит	Незалежна перевірка податкових декларацій з метою висловлювання думки про дотримання вимог податкового законодавства по сплаті податків, зборів і інших обов'язкових платежів, повноти і своєчасності представлення податкових декларацій в податкову інспекцію
Операційний (управлінський) аудит	Незалежна і систематична оцінка організаційної діяльності на різних етапах управління з метою поліпшення функціонування системи управління господарюючого суб'єкта
Аудит фінансової звітності	Незалежна перевірка фінансової звітності суб'єкта з метою висловлювання думки про відповідність її встановленим критеріям і загальноприйнятим стандартам фінансової звітності

Результати дослідження дозволили виділити основні напрями аудиту фінансової звітності: визначення цілей і завдань аудиту; пошук інформаційних даних для здобуття аудиторських доказів; планерування аудиту: визначення об'єктів, елементів і контрольних крапок; оцінка стану бухгалтерського обліку

і внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта; оцінка аудиторського ризику і встановлення критеріїв суттєвості; оцінка впливу облікової політики на порівнянність даних фінансової звітності з показниками облікових реєстрів; порівняння показників з середньогалузевими; оцінка змін фінансових показників в динаміці оцінка можливості безперервності функціонування (вірогідність банкротства) і перспективного розвитку господарюючого суб'єкта (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Принципова характеристика аудиту фінансової звітності

Структурні елементи	Характеристика
Мета	Надання можливості аудиторові висловити думку відносно того, чи підготовлена фінансова звітність, за всіма істотними аспектами, відповідно до встановлених основ фінансової звітності [15, 31;37, с. 17]
Предмет	Підтвердження законності, доцільності і доцільності віддзеркалення в документах процесів і явищ діяльності підприємства [4, с.21]
Задачі	Розуміння бізнесу клієнта; оцінка систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю; встановлення реальності даних і інформації, відбитих у фінансовій звітності; оцінка фінансового стану і можливості функціонування в недалекому майбутньому; висловлювання думки про істотні характеристики фінансової звітності
Принципи	Незалежність; доброзичливість; чесність; об'єктивність; професійна компетентність і належна сумлінність; конфіденційність; професійна поведінка; дотримання технічних стандартів і використання методологічних принципів, у тому числі: планування, визначення критеріїв істотності і достовірності, обґрунтування оцінки значущості аудиторських доказів, обґрунтування оцінки системи обліку і внутрішнього контролю, повне інформування клієнта
Об’єкти	Організаційно-правові основи діяльності того, що господарюючого суб'єкта; побудова систем обліку і контролю; активи, капітал, зобов'язання, господарські операції; операційна, фінансова і інвестиційна діяльність; положення на ринку
Суб'єкти	Аудитор (аудиторська фірма)
Інформаційне забезпечення	Інформація організаційного і управлінського характеру; дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності; первинна документація; інформація третіх осіб; огляди із засобів масової інформації; інша інформація
Інструментарій	Інвентаризація; оцінка активів; підтвердження; спостереження; перевірка дотримання правил обліку окремих операцій; усний опит; перевірка документів; аналітичні процедури; складання альтернативного Балансу
Основні користувачі	Власники, інвестори, кредитори, контрагенти

Метою аудиту є не лише підтвердження фінансової звітності у всіх її аспектах, але і оцінка фінансово-економічного стану. Проте, проблему ускладнює той факт, що в практиці національного аудиту немає ані розробленого комплексного підходу до виявлення спотворень фінансової звітності великих суб’єктів господарювання, ані відповідних детально прописаних аналітичних процедур для виявлення спотворень у звітності. Достовірність обліку та звітності, аналіз причин невідповідності цієї звітності та реальної картини економічного суб'єкта, а також контроль ефективності фінансово-господарської діяльності є актуальними питаннями в умовах нестабільного середовища функціонування.

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

2.1. Фінансово-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» орендує земельні ділянки у селі Яблунівка Звенигородського району Черкаської області. Підприємство знаходиться на території села Яблунівка, зареєстроване в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб 12.10. 2017 року. Кінцевим бенефіціарним власником та засновником ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» є КОМПАНІЯ «ЕШЛІ ЛТД», яка зареєстрована на Маршаллових Островах.

Основними видами діяльності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», які зареєстровані за КВЕД, є вирощування зернових та технічних культур.

Основним фактором виробництва кожного підприємства, в тому числі і ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», який створює додаткову вартість є трудові ресурси. У ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» залучають у виробничі процеси, як правило, власників орендованих земельних ділянок і станом на 31.12. 2023 року середня кількість працівників складала 98 осіб (рис. 2.1).

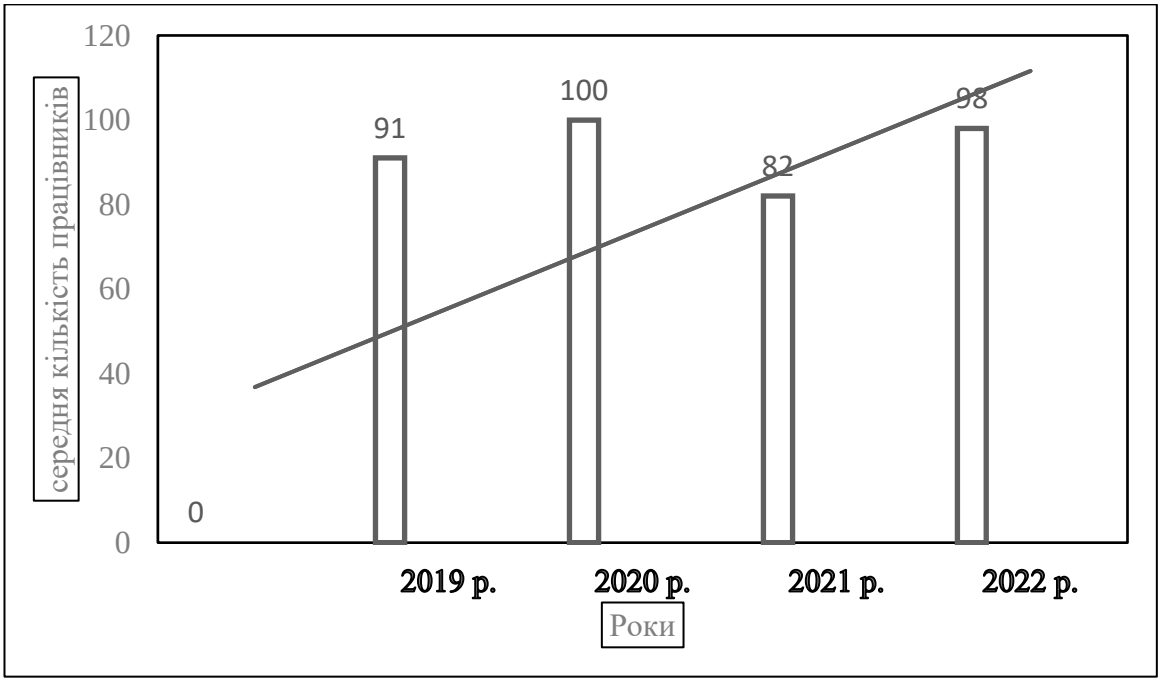


Рис. 2.1. Динаміка середньої кількості працівників ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

Дані рис. 2.1 показують, що у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» спостерігається позитивна динаміка зміни середньої кількості працівників. Найбільша кількість працюючих на підприємстві спостерігалася у 2020 році – 100 осіб, а найменша у 2021 році – 82 осіб. Основним фактором, який впливає на середню кількість працівників ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за звітні роки була наявність сільськогосподарської техніки.

Виконання виробничих процесів підприємство здійснює із застосуванням основних і оборотних засобів сільськогосподарського призначення (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Динаміка складу активів і пасивів ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», тис. грн.

Розділ балансу	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 до 2019, %
Необоротні активи	7465	50689	56981	61006	818,2
Оборотні активи	117234	93962	134168	145606	124,2
Власний капітал	- 5647	8003	31642	31073	-
Довгострокові зобов’язання	1562	1705	4106	2943	188,4
Поточні зобов’язання	128784	134952	160351	149256	115,9
Валюта балансу	124699	144660	191149	206617	165,7

Підприємство лише нарощує свою виробничу потужність і тому показники фінансово-економічної діяльності набувають значних різниць, про що свідчить аналіз динаміки складових балансу (звіту про фінансовий стан).

За даними табл. 2.1 видно, що валюта балансу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» поступово збільшується. Найбільший сума валюти балансу підприємства спостерігається у 2022 році – 206617 тис. грн, що значно перевищує його суму за попередні роки. У 2022 році у порівнянні із 2021 роком валюта балансу збільшилася на 65,7 %. В основному це відбулося за рахунок придбання необоротних активів, зокрема, основних засобів. У порівнянні з 2019

роком залишкова вартість основних засобів у 2022 році збільшилася на 717,2 % або 53541 тис. грн.

Оборотні активи за досліджуваний період збільшилися відносно необоротних активів незначно – на 24,2 % або на 28372 тис. грн. Це зростання відбулося в основному за рахунок збільшення вартості залишку сільськогосподарської продукції, яка рахується станом на 31.12 2022 року у балансі.

Власний капітал підприємства за 2019 – 2022 роки поступово зростав, незважаючи на те , що у 2019 першому звітному році було отримано збиток на суму 5647 тис. грн. Останні два звітних роки щорічний залишок власного капіталу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» перевищив 31 млн грн, проте це не свідчить про те, що підприємство наростило власний капітал, оскільки баланс (звіт про фінансовий стан) складається наростаючим підсумком з початку діяльності підприємства. У 2022 році сума власного капіталу порівняно із 2021 роком зменшилася на 569 тис. грн.

Довгострокові зобов'язання, які представлені у балансі довгостроковими кредитами банків поступово зростали і досягли своєї максимальної суми у 2021 році – 4106 тис. грн, а у 2022 році – 2943 тис. грн., що свідчить про виконання підприємством своїх зобов'язань щодо погашення основної частини кредиту. В порівнянні з 2019 роком сума залишків за довгостроковими кредитами збільшилася на 88,4 % або на 1381 тис. грн.

Поточні зобов'язання ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», які представлені зобов'язаннями зі строком погашення впродовж одного операційного циклу, в період 2019 – 2022 років збільшилися незначно – на 15,9 %. Абсолютний приріст поточних зобов'язань склав у 2022 році порівняно із 2019 роком склав 20472 тис. грн. Таким чином, саме поточні зобов'язання ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» у абсолютних величинах складають основну частку джерел покриття активів. Валюта балансу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за досліджувані роки збільшилася на 81918 тис. грн або на 65,7 %.

Для аналізу ролі кожного виду джерел покриття ресурсів підприємства слід проаналізувати їх структуру (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Структура власного капіталу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

Найменування показників	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Зареєстрований (пайовий) капітал	8	0,0	8	0,0	50	0,0	50	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	- 5655	- 4,5	7995	5,5	26642	13,9	54368	26,3
Разом	*- 5647*	*- 4.5*	*8003*	*5,5*	*26692*	*13,9*	*54418*	*26,3*
Довгострокові кредити	1503	1,2	1573	1,1	3399	1,8	2943	1,4
Цільове фінансування	59	0,0	132	0,1	707	0,4	-	-
Разом	*1562*	*1.2*	*1705*	*1,2*	*4106*	*2,1*	*2943*	*1,4*
Поточні зобов'язання і забезпечення	128784	103,3	134952	93,3	160351	84,0	149256	72,2
Баланс	124699	100,0	144660	100,0	191149	100,0	206617	100,0
Коефіцієнт концентрації власного капіталу	- 0,05		0,06		0,14		0,26	
Коефіцієнт фінансової залежності	-		18,08		7,16		3,80	

Проведені розрахунки (таблиця 2.2) показують, що найбільша питома вага у структурі власного капіталу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» належить поточним зобов'язанням, доля якого коливається від 103,3 % у 2019 році до 72,2 % у 2022 році. При цьому, абсолютний розмір поточних зобов'язань ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за звітний період виріс на 20472 тис. грн.

Власний капітал є другою складовою джерел покриття ресурсів підприємства, проте його доля незначна – від 5,5 % у 2020 році до 26,3 % – у 2022 році. Оскільки 2019 рік виявився збитковим, то підприємство повністю фінансувало господарську діяльність за рахунок зовнішніх запозичень.

Отже, ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» фінансує свою господарську діяльність за рахунок залучених джерел, лише в 2022 році підприємство профінансувало за рахунок прибутку 26 % своїх власних витрат.

Підтвердженням залежності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» від залучених джерел фінансування господарської діяльності є розраховані коефіцієнти. Так, коефіцієнт концентрації власного капіталу, який характеризує частку власників підприємства в загальній сумі коштів, авансованих у його діяльність, є досить низьким. Чим вище значення цього показника, тим більш фінансово стабільне підприємство і незалежне від зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнт фінансової залежності – це показник, що характеризує ступінь залежності фірми від сторонніх інвесторів і кредиторів і є зворотним до коефіцієнта концентрації власного капіталу. Зростання цього показника в динаміці означає збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства. Якщо його значення знижується до одиниці (або 100%), це означає, що власники повністю фінансують своє підприємство. Інтерпретація показника проста і наочна: його значення, рівне 1,25, означає, що в кожному 1,25 руб., Вкладеному в активи підприємства, 25 коп. позикові. Таким чином, ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» лише у 2022 році отримало найменший показник використання залучених джерел фінансування: на кожну власну гривню джерел фінансування припадало 2,80 грн залучених джерел. 2019-2020 роки взагалі були найбільш критичними щодо залучених джерел фінансування.

З приводу ступеня залучення позичених коштів у зарубіжній практиці існують різні думки. Найбільш поширена така: частка власного капіталу повинна бути достатньо великою, нижня межа 0,6 (60%). У підприємство з високою часткою власного капіталу кредитори вкладають кошти більш охоче, оскільки воно з більшою ймовірністю може погасити борги за рахунок власних коштів. Разом із тим багатьом японським компаніям властива висока частка залученого капіталу (до 80%). А значення цього показника в середньому на 58% вище, ніж, наприклад, в американських корпораціях. Це пояснюється тим, що інвестиції там мають різну природу: в США основний потік інвестицій надходить від населення, в Японії – від банків. Високе значення коефіцієнта концентрації залученого капіталу свідчить про ступінь довіри до корпорації з боку банків, а значить, і про фінансову надійність. Низьке значення цього коефіцієнта свідчить

про неспроможність отримати кредити у банку, що є певним застереженням інвесторам і кредиторам [14].

Аналіз поточної кредиторської заборгованості ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» показав наявність запозичень від власників підприємства, які оформлені як Інша поточна кредиторська заборгованість. Проведений аналіз показує, що ця заборгованість не може бути погашена впродовж одного операційного циклу, тому має бути відображена у складі довгострокової заборгованості. Сума таких поточних зобов'язань коливалася від 24870 тис. грн у 2019 році до 110060 тис. грн – у 2021 році і до 99060 тис. грн – у 2022 році.

Для встановлення ресурсного забезпечення ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» і розрахунку коефіцієнтів його ліквідності і платоспроможності розглянемо дані таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Активи ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», тис. грн

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2019 р.	
					(+,-)	%
Найбільш ліквідні активи	384	222	150	1286	902	334,9
Активи швидкореалізовані	44464	22792	19923	16948	- 27516	38,1
Активи повільнореалізовані	72386	94220	114095	127372	54986	176,0
Активи важко реалізовані	7465	50698	56981	61006	53541	817,2
Разом	**124699**	**144660**	**191149**	**206617**	**81919**	**165,7**
Поточні зобов'язання і забезпечення	128784	134952	160351	149256	20472	115,9
Коефіцієнти ліквідності						Нормат. значення
Коефіцієнт абсолютної або миттєвої ліквідності	0,00	0,00	0,00	0,01	0,01	0,2-0,35
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,35	0,17	0,25	0,12	- 0,05	0,6-0,8
Коефіцієнт поточної ліквідності	0,91	0,70	0,84	0,98	0,28	2

Дані таблиці 2.3 показують, що у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» найбільшу групу активів в абсолютному значенні складають повільно реалізовані активи,

до яких відносять виробничі запаси, сільськогосподарську продукцію, незавершене виробництво, товари. Найбільш ліквідні активи включать грошові кошти в касі та на рахунках у банках, а активи швидкореалізовані складаються із усіх видів поточної дебіторської заборгованості.

За досліджуваний період лише активи швидкореалізовані зменшилися порівняно із 2019 роком на 61,9 % або на 27516 тис. грн. Усі інші види активів підприємства збільшилися. Найбільше зростання відбулося у складі активів важко реалізованих (необоротних активів) – на 717,2 % або на 53541 тис. грн. Відбулося збільшення у складі найбільш ліквідних активів – на 234,9 % або на 902 тис. грн.

Проведені розрахунки коефіцієнтів ліквідності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» показали, що за досліджуваний період вони не досягли свого нормативного значення, що свідчить про важку фінансову ситуацію як із грошовими коштами, так і з іншими високоліквідними активами, необхідними для виконання своїх зобов'язань перед кредиторами.

Фінансовий результат (прибуток або збиток) характеризує всі сторони фінансово-господарської діяльності підприємства. Вивчення нормативно-правової бази України, дає змогу зазначити, що в законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансові результати». Зокрема, в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток». Саме це і спричиняє розмитість у визначені сутності, ролі та значення фінансових результатів. Згідно НП(С)БО 1, прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати [32].

Структурними компонентами фінансових результатів діяльності підприємства, які відображаються у першому розділі звіту про фінансовий стан (звіту про сукупні доходи) надають такі показники, як доходи, витрати, прибуток за видами звичайної діяльності. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Фінансові результати діяльності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», тис. грн

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р. до 2019 р.	
					+,-	%
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції	92122	111231	126210	90058	- 5064	97,8
Собівартість реалізованої продукції	76386	84451	84036	71719	- 4667	93,9
Валовий прибуток	15736	26780	42174	18339	2603	116,5
Інші операційні доходи	3868	2953	3245	23527	19659	608,4
Адміністративні витрати	5543	4979	6491	5238	- 305	94,5
Витрати на збут	6878	5326	7303	2723	- 4155	39,6
Інші операційні витрати	9841	5453	12007	5727	- 4114	58,2
Прибуток (+), збиток (-) від операційної діяльності	**- 2658**	**13975**	**19618**	**28178**	**30836**	-
Фінансові доходи	-	49	22	61	61	-
Фінансові витрати	17	178	233	274	257	16 р.
Інші доходи	-	31	-	115	115	-
Інші витрати	836	11	762	355	- 481	42,5
Чистий прибуток	**- 3431**	**13786**	**18645**	**27725**	**31156**	-
Рівень рентабельності основної діяльності, %	20,6	31,7	50,2	25,6	5,0 в.п.	X

Дані таблиці 2.4 свідчать про те, що сума чистого доходу (виручки) від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» у 2022 році зменшилася порівняно із 2019 роком на 5064 тис. грн. або 2,2 %. Одночасно зменшилася і собівартість реалізованої продукції на 4667 тис. грн. або на 6,1 %. Це призвело до збільшення валового прибутку до 18339 тис. грн у 2022 році або на 16,5 % (2603 тис. грн). Фінансові показники сільськогосподарського виробництва ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за досліджувані роки є досить позитивною: сума прибутку, отримана від основного виду діяльності була найменшою у 2019 році – 15736 тис. грн., а найбільшою у 2021 році – 42174 тис. грн. Рівень рентабельності основного виробництва також була найвищою у 2021 році – 50,2 %.

Інший операційний дохід у 2022 році збільшився на 508,4 % порівняно із 2019 роком. Одночасно сума інших операційних витрат: адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат за звітний період у 2022 році зменшилася порівняно із попередніми роками. Особливо різко зменшилися

витрати на збут та інші операційні витрати, порівняно із 2019 роком, відповідно, на 60,4 % і 41,8 %.

Фінансові доходи і витрати та інші доходи і витрати в абсолютному виразі складають незначні суми у складі фінансових складових за звітні роки і тому не мають суттєвого впливу на фінансові результати.

В цілому, показники фінансової діяльності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за аналізований період є досить високими в абсолютному виразі. Сума прибутку від операційної діяльності має тенденцію до зростання . Якщо у 2019 році підприємство зареєструвало збиток від операційної діяльності у сумі 2658 тис. грн, то у 2022 році – 30836 тис. грн. Підприємство з кожним роком нарощувало суму прибутку від операційної діяльності.

2.2. Облікове забезпечення та аудит основних фінансових звітів

Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснювалося виходячи з основоположних принципів, закладених у Міжнародних стандартах фінансової звітності. Відповідно до цього за структурою національна фінансова звітність досить схожа зі структурою звітності в МСФЗ і представлена Балансом, Звітом про фінансові результати, Звітом про рух грошових коштів, Звітом про власний капітал, Примітками до річної фінансової звітності. Складання вказаних форм звітності є обов'язковим для всіх юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності. Згідно Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [43]. Таким чином, основними формами фінансової звітності є Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. № 1) та Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) (ф. № 2). Інші форми фінансової звітності такі як: Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3), Звіт про власний капітал (ф. № 4), Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5)

мають додаткове значення і надають більш детальну характеристику окремим статтям і процесам, що відображені у основних фінансових звітах.

Нормативні документи, що регламентують правила складання фінансової звітності в Україні, визначають Баланс як звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певні дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Зміст, форма балансу та загальні вимоги до визнання і розкриття його статей визначаються НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності [26].

Облікове забезпечення Балансу (Звіту про фінансовий стан), та інших форм фінансової звітності пропонується дослідити за даними ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» Звенигородського району Черкаської області за 2022 рік. Для заповнення основних форм фінансової звітності у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» використовують дані Головної книги, аналітичні дані деяких рахунків із відповідних регістрів аналітичного обліку до синтетичних рахунків.

Чинна форма Балансу (Звіту про фінансовий стан) містить статті – показники та дані по них на початок і кінець звітного періоду, яким є календарний рік. Статті Балансу (Звіту про фінансовий стан), в свою чергу, поділяються на статті активу та пасиву. Для того, щоб стаття була включена до складу Балансу, вона повинна відповідати наступним критеріям, вказаним у НП(С)БО 1:

- ✓ Існує імовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних із цією статтею;
- ✓ Оцінка статті може бути достовірно визначена [38].

Статті активу чинної форми Балансу згруповані у розділи:

1. Необоротні активи;
2. Оборотні активи;
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

Перший розділ Балансу (Звіту про фінансовий стан) «Необоротні активи» ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» представлено лише двома статтями: Незавершені капітальні інвестиції і Основні засоби.

Незавершені капітальні інвестиції відображають вартість незавершеного капітального будівництва будівель і споруд, а також вартість придбаних, але не оприбуткованих спеціальною комісією підприємства основних засобів. Усі витрати, які формують первісну вартість основних засобів та інших необоротних активів, обліковують спочатку по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції», субрахунках 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів, 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». Вартість будівництва основних засобів власними силами на підприємстві розраховується відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати», що вказано в обліковій політиці підприємства (додаток А). Таким чином первісна вартість основних засобів, побудованих власними силами підприємства, включає лише прямі технологічні витрати з будівництва.

Первісна вартість основних засобів, які внесені засновниками підприємства у вигляді поточної кредиторської заборгованості, розраховувалася за справедливою вартістю подібних активів, яка погоджена засновниками.

Первісна вартість придбаних за плату основних засобів включає усі витрати, які пов’язані із придбанням, доставкою, монтажем та доведенням об’єкту до стану, придатному до використання із запланованою метою, що визначається відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Усі основні засоби, які надійшли із різних каналів на підприємство, необхідно провести їх оприбуткування. Для цього на підприємстві створена спеціально діюча комісія із відповідних спеціалістів, керівників структурних підрозділів, бухгалтера та працівників, за якими закріпляють об’єкт основних засобів. Комісія оглядає об’єкт, робить пробні випробування і після того, як усі технічні характеристики відповідають даним паспорту об’єкта, зараховує його у склад основних засобів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Облік первісної вартості основних засобів у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
Облік придбання основних засобів				
1	Отримано обладнання	152	631, 68	36000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631, 68	7200
3	Нараховано за транспортні послуги	152	631	1000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	68	200
5	Відображено заробітну плату з нарахуваннями ЄСВ працівників, зайнятих установкою і монтажем	152	66,65	1500
6	Відображено вартість матеріалів, використаних при установці	152	20	4000
7	Введено обладнання в експлуатацію (36 000 + 1000 + 1500 + 4000)	104	152	42 500
Облік будівництва основних засобів власними силами				
1	Списано матеріали на виробництво бункера	152	20	48000
2	Відображено зарплату працівників з нарахуваннями ЄСВ	152	65, 66	10000
3	Відображено собівартість роботи використаного устаткування	152	13	2000
4	Введено в експлуатацію виготовлений бункер	104	152	60000

На підприємстві за досліджуваний період не проводилося будівництво основних засобів підрядним способом.

До статті «Основні засоби» включається інформація за двома додатковими статтями: «Первісна вартість» і «Знос». Для заповнення первісної вартості використовується сальдо рахунка 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» Головної книги. Інформація щодо суми зносу береться як сальдо субрахунку 131 «Знос основних засобів» і субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» також із Головної книги. Балансова вартість основних засобів визначається як різниця між сумами первісної вартості та суми нарахованого зносу й включається до підсумку першого розділу активу Балансу (Звіту про фінансовий стан). В ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» балансова вартість основних засобі на 31.12.2023 року становила 56721 тис. грн., сума нарахованого зносу – 11178 тис грн.

Нарахування амортизації основних засобів у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» відображають по кредиту рахунка 13 «Знос (амортизація) основних засобів» в кореспонденції з дебетом рахунків витрат операційної діяльності:

231 «Рослинництво» на суму 2630 тис грн;

234 «Допоміжні виробництва» на суму 2950 тис грн;

949 «Інші господарства» на суму 300 тис грн;

91 «Загальногосподарські витрати» на суму 1900 тис грн;

92 «Адміністративні витрати» на суму 450 тис грн;

93 «Витрати на збут» на суму 50 тис. грн.

Вибуття основних засобів на підприємстві впродовж аналізованих років не відбувалося через те, що підприємство діє усього 4 роки.

У другому розділі Балансу (Звіту про фінансовий стан) «Оборотні активи» ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» згруповано за видами такі складові:

- запаси;
- дебіторська заборгованість;
- грошові кошти;
- інші оборотні активи.

Група запасів представлена на підприємстві такими її складовими: виробничі запаси, готова продукція (в даному випадку – сільськогосподарська продукція), незавершене виробництво, товари. Загальна вартість цих складових відображена у Балансі (Звіті про фінансовий стан) за статтею «Запаси». Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» підприємство на свій розсуд може відкривати додатково статті, які надають більш повну характеристику окремих статей фінансових звітів. Перелік цих додаткових статей вказано у таблицях 1 і 2 до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Обліковаю політикою ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» встановлено, що запаси, окрім незавершеного виробництва, оцінюються на дату балансу за найменшою із двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Вартість незавершеного виробництва у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

розраховується, виходячи із вимог НП(С)БО 16 «Витрати», тобто за прямими виробничими витратами. Незавершене виробництво у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» представлено сумою витрат рослинництва під урожай майбутнього року і обліковується на окремих аналітичних рахунках за видами робіт (оранка, культивація, внесення добрив тощо, окремо – витрати за посівами озимої пшениці, інших озимих культу) до рахунку 231 «Рослинництво».

При оприбуткуванні придбані виробничі запаси у господарстві оцінюють за первісною вартістю, яка формується відповідно до вимог НП(С)БО 9 (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Облік первісної вартості запасів у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
Облік придбання основних засобів				
1	Оприбутковано запаси від постачальника	20	631	50000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	10000
3	Нараховано за транспортні послуги залученим транспортом	20	631	5000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	68	1000
5	Відображено заробітну плату з нарахуваннями ЄСВ працівників, зайнятих вантажними роботами	20	66,65	2000
	Первісна вартість придбаних запасів 50000+5000+2000= 57000 грн			

Сільськогосподарська продукція при відділенні від біологічного активу оприбутковується на підприємстві за справедливою вартістю:

Дебет рахунку 271 «Продукція рослинництва»

Кредит рахунка 231 «Рослинництво» на суму 25404000 грн.

Товари, які є на Балансі підприємства оцінені за первісною вартістю (ціна продажу – торгова націнка).

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначено НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», який застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими НП(С)БО.

Згідно з п. 4 цього НП(С)БО дебітори – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми коштів, їх еквівалентів або інших активів. А дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом лише одночасно з визнанням доходу від реалізації та оцінюється за первісною вартістю.

За статтею «Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги» у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства відображається її первісна вартість, яку заповнюють на підставі інформації рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». Обліковою політикою ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» не передбачено розрахунок суми резерву сумнівних боргів, оскільки сумнівних операцій щодо поточної дебіторської заборгованості за звітні роки не було.

До складу поточної дебіторської заборгованості, яка відображена у Балансі (Звіті про фінансовий стан) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», включено також статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами», «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», «Інша поточна дебіторська заборгованість». Для заповнення цих статей використовують відповідні дані аналітичного обліку за рахунками 371 «Розрахунки за виданими авансами», дебіторська заборгованість за рахунками 372 «Розрахунки з підзвітними особами», 374 «Розрахунки за претензіями», 65 «Розрахунки за страхуванням», 661 «Розрахунки за заробітною платою».

У Балансі (Звіті про фінансовий стан» ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за статтею «Гроші та їх еквіваленти» відображаються кошти у касі, на поточних та інших рахунках у банках. Заповнюється дана стаття на підставі сальдо рахунків 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти» з Головної книги.

Загальним підсумком активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» є сума показників за його попередніми двома розділами. За третім розділом Балансу (Звіту про фінансовий стан) дані відсутні.

Пасив Балансу (Звіт про фінансовий стан) складається з чотирьох розділів:

- Власний капітал;
- Довгострокові зобов’язання;
- Поточні зобов’язання;
- Зобов’язання, пов’язані із необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Власний капітал є найважливішою складовою фінансових ресурсів підприємства й одним із головних показників при оцінці його фінансового стану підприємства. Він відображає власні джерела формування активів підприємства і представлений у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» статтями:

Зареєстрований (пайовий) капітал;

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток;

Неоплачений капітал.

Зареєстрована сума пайового капіталу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» у статуті складає 50000 грн, але бенефіціарний власник не сплатив свою частку. Заборгованість за внеском до пайового капіталу у Балансі (Звіті про фінансовий стан) відображено за статтею «Неоплачений капітал», що суперечить методології обліку пайового капіталу. Рахунок 46 «Неоплачений капітал» використовується для відображення заборгованості засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства. Ця заборгованість була погашена лише у 2022 році. Для відображення у Балансі (Звіті про фінансовий стан) використовують дані рахунка 402 «Пайовий капітал».

За статтею «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства, який узагальнюється як кредитове (або дебетове) сальдо рахунка 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)».

Другий розділ Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» «Довгострокові зобов’язання і забезпечення» розкриває інформацію про зобов’язання, що не підлягають погашенню протягом 12 місяців з дати

балансу. Цей розділ ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» представлено двома статтями: «Довгострокові кредити» і «Цільове фінансування».

За статтею «Довгострокові кредити банків» відображається інформація про суми довгострокових процентних позик, наданих банківськими установами на строк більше 12 місяців. Дана стаття заповнюється у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за даними рахунку 50 «Довгострокові позики».

У третьому розділі Балансу (Звіту про фінансовий стан) «Поточні зобов'язання і забезпечення» міститься інформація щодо зобов'язань, які підлягають погашенню протягом терміну, що не перевищує одного року з дати балансу. Згідно з п. 12 НП(С)БО 11 «Зобов'язання» поточні зобов'язання повинні відображатися за сумою погашення. Даний розділ представлено наступними статтями: Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги, Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування, Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці, Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами, Поточні забезпечення.

Стаття «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» містить інформацію щодо суми заборгованості постачальникам і підрядникам за одержані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги і заповнюється на основі кредитового сальдо рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

За статтею «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» у Балансі (Звіті про фінансовий стан) у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» записують сальдо заборгованості за податками і платежами в бюджет, платником яких є підприємство. Для відображення цієї інформації у Балансі (Звіті про фінансовий стан) використовують дані рахунків 641 «Розрахунки за податками» і 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

За статтями «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати

праці» відображається сальдо кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці – рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» і відповідних відрахувань за єдиним соціальним внеском – рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» за даними Головної книги.

За статтею «Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами» відображається сума передоплат, отримана в рахунок постачань товарів (робіт, послуг), що обліковується на рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

У системі НП(С)БО головним документом, який регулює облік забезпечень, є НП(С)БО 11 «Зобов'язання». Під забезпеченнями розуміють зобов'язання, погашення якого імовірно, призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Для обліку забезпечень передбачено рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». На ньому узагальнюють інформацію про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів та включення їх до витрат поточного періоду. За статтею «Поточні забезпечення» у Баланс (Звіт про фінансовий стан» записують залишок даних рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» із Головної книги.

У складі фінансової звітності одним з основних звітів є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи). На відміну від Балансу (Звіту про фінансовий стан), який відображає фінансовий стан на звітну дату, Звіт про фінансові результати є носієм інформації про види доходів, одержаних підприємством, понесених витрат. Як наслідок, у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) узагальнюються фінансові результати ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» у вигляді одержаного прибутку (збитку). Звіт про фінансові результати (ф. № 2) побудований за принципом функціонального групування витрат із додатковим висвітленням їх характеру за економічними елементами. Структура, зміст, форма та загальні вимоги до розкриття його статей визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності.

Метою Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) є забезпечення користувачів повною, правдивою та неупередженою інформацією про доходи, витрати, отримані прибутки та понесені збитки від діяльності підприємства за звітний період. Статті Звіту про фінансові результати згруповано у чотири розділи (рис. 2.2). Інформація, яка наведена в кожному розділі, є корисною для оцінки результатів діяльності, проведення аналізу і прогнозування результатів майбутніх періодів.

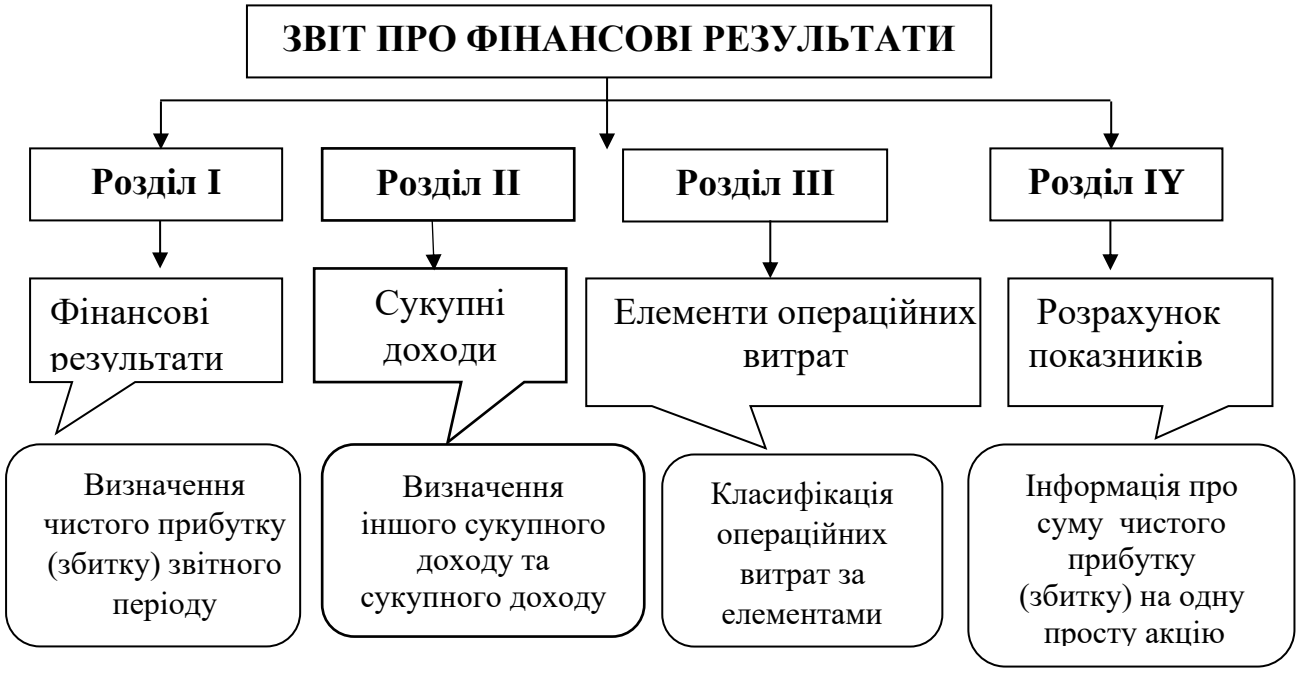


Рис. 2.2 Структура Звіту про фінансові результати

Порядок формування показників Звіту про фінансові результати та методику їх заповнення показано на прикладі даних ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ». Особливої уваги заслуговує перший розділ «Фінансові результати», який побудований згідно з класифікацією доходів і витрат за видами діяльності та функціями, і при послідовному їх зіставленні розраховується чистий прибуток (збиток) звітного періоду.

Звичайна діяльність підприємства класифікується на операційну та іншу звичайну діяльність, а саме: фінансову та інвестиційну. Під операційною діяльністю розуміють основну діяльність підприємства, а також інші види

діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Для ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» основною є діяльність, пов’язана з виробництвом, переробкою і реалізацією продукції рослинництва, яка в кінцевому результаті є предметом одержання найбільшої маси доходу.

Інша діяльність підприємства поділяється на інвестиційну та фінансову. Інвестиційна діяльність – це операції, пов’язані з придбанням і продажем необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (акцій, облігацій).

Під фінансовою діяльністю розуміють таку, яка пов’язана зі збільшенням або зменшенням розміру та складу власного й позикового капіталу.

Чистий прибуток (збиток) звітного періоду, розрахований шляхом порівняння доходів і витрат, обчислюється у такій послідовності:

1. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
2. Валовий прибуток (збиток);
3. Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток або збиток;
4. Фінансовий результат до оподаткування: прибуток (збиток);
5. Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток).

Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) полягає в наступному: обчислюється різниця між загальною сумою доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та сумою непрямих податків, зборів, знижок та інших вирахувань з доходу.

Визнання доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та відображення його у Звіті здійснюється згідно з п. 8 НП(С)БО 15 «Дохід» у разі наявності наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов’язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені [34].

Доходами не визнаються такі надходження:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету;

- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала;

- сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;

- надходження, що належать іншим особам;

- надходження від первинного розміщення цінних паперів [34].

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) відображає суму кредитових оборотів (без вирахування суми наданих знижок, повернення проданих товарів, непрямих податків) за субрахунку 701 рахунка 70 «Доходи від реалізації» та відображається у статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг)».

Сума непрямих податків, зборів, знижок та інших вирахувань, що відображається у статті «Податок на додану вартість», береться як кредитовий оборот субрахунків з обліку зобов'язань із ПДВ рахунка 64 у кореспонденції із субрахунком 701.

Валовий прибуток або збиток розраховується шляхом порівняння чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з їх собівартістю, яка відображається у статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» та дорівнює обороту по дебету субрахунку 901 рахунка 90

«Собівартість реалізації» у кореспонденції з кредитом рахунків 23, 26, 27, 28, 91. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), відповідно до п. 11 НП(С)БО 16 «Витрати», складається з виробничої собівартості сільсько-господарської продукції, реалізованої у звітному періоді.

Фінансовий результат від операційної діяльності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» – прибуток або збиток визначається як алгебраїчна сума показників валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, суми адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат – відповідно як додатних та від'ємних величин.

Адміністративні витрати ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», які відображаються за статтею «Адміністративні витрати», включають витрати, які виникли впродовж звітного періоду в процесі операційної діяльності підприємства і безпосередньо пов'язані з його управлінням. До них відносяться: витрати на службові відрядження; витрати на зв'язок; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загально-господарського призначення; амортизація основних засобів загальногосподарського використання; податки, збори та інші обов'язкові платежі. Обчислення адміністративних витрат здійснюється на підставі дебетового обороту по рахунку 92 «Адміністративні витрати» Головної книги.

Витрати на збут – це витрати, які виникли протягом звітного періоду в процесі операційної діяльності підприємства і пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат відносяться в ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»: витрати на транспортування та зберігання сільськогосподарської продукції відповідно до укладених угод; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції; інші витрати. Вони відображаються за статтею «Витрати на збут» на основі дебетового обороту рахунка 93 «Витрати на збут».

Інші операційні витрати – це витрати, які виникли в результаті операційної діяльності та не були включені до складу вище перелічених витрат. Обчислюються на основі дебетового сальдо рахунка 94 «Інші витрати

операційної діяльності» і слугують інформацією для заповнення статті «Інші операційні витрати».

Фінансовий результат до оподаткування – прибуток (збиток) визначається як алгебраїчна сума таких показників: прибуток (збиток) від операційної діяльності, інші фінансові доходи та фінансові витрати – відповідно як додатні та від'ємні величини. Отримане позитивне значення свідчить про прибуток, а негативне – про збиток. В ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» фінансовий результат до оподаткування склав 18645 тис грн.

Чистий прибуток (збиток) складає у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ ту ж саму суму, що і фінансовий результат до оподаткування, тому що підприємство не є платником податку на прибуток.

У другому розділі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) відображають доходи, що виникли внаслідок зміни у складі власного капіталу за виключенням змін у складі пайового капіталу. У ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» операцій, які пов'язані із змінами у складі власного капіталу за звітний період не було. Кінцевим показником цього розділу є «Сукупний дохід», який розраховується як сума чистого прибутку (збитку) та суми іншого сукупного доходу після оподаткування. Таким чином, сума сукупного доходу підприємства буде рівна сумі чистого прибутку.

Третій розділ Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) «Елементи операційних витрат» складається з наступних елементів:

1. Матеріальні затрати;
2. Витрати на оплату праці;
3. Відрахування на соціальні заходи;
4. Амортизація;
5. Інші операційні витрати.

Матеріальні затрати у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» включають вартість витрачених сировини та матеріалів, палива й електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари, допоміжних та інших матеріалів і послуг виробничого та невиробничого характеру, що виникли внаслідок операційної

діяльності. Вона заповнюється на основі вибірки по рахунках 23, 91, 92, 93, 94 у кореспонденції з кредитом рахунків запасів і розрахунків.

Витрати на оплату праці – це витрати, пов'язані з оплатою праці персоналу підприємства і заповнюються на основі вибірки по рахунках 23, 91, 92, 93, 94 у кореспонденції з кредитом рахунків 66, 47.

Витрати на соціальні заходи складаються із нарахувань єдиного соціального внеску на фонд оплати праці працівників ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», що обліковуються за статтею «Відрахування на соціальні заходи». Для заповнення цієї статті використовують вибірки по рахунках 23, 91, 92, 93, 94 у кореспонденції з кредитом рахунка 65, 47.

Сума нарахованої амортизації на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи відображається за статтею «Амортизація», що заповнюється на основі вибірки по рахунках 23, 91, 92, 93, 94 у кореспонденції з кредитом рахунка 13.

Інші операційні витрати – це витрати на оплату послуг транспортних, пов'язані з оплатою послуг зв'язку, банків; суми податків, зборів та інших передбачених законодавством платежів; суми інших витрат операційної діяльності, які не включені до складу вище перелічених статей. Заповнюють цю статтю на основі вибірки по дебету рахунків 23, 91, 92, 93, 94 з кредита інших рахунків.

Таким чином, інформація, яка наводиться у Звіті про фінансовий стан (Звіті про сукупні доходи) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», дає можливість зрозуміти та проаналізувати фінансовий результат від кожного виду діяльності підприємства. На підставі даних першого розділу можна провести аналіз структури доходів і витрат ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», визначити прибутковість і рентабельність діяльності підприємства, а на підставі третього провести аналіз структури витрат операційної діяльності за елементами.

2.3. Аудит фінансової звітності

Метою фінансової звітності загального призначення є надавати фінансову інформацію про суб’єкта господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб’єктові господарювання [ко]

Згідно з вимогами міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності фінансова звітність повинна формуватися із дотриманням таких її якісних характеристик. Основоположними якісними характеристиками є: доречність та правдиве подання.

Доречність означає, що фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. Щоб бути корисною, фінансова інформація повинна не лише подавати доречні явища, але вона повинна також правдиво подавати сутність явищ, які вона призначена подавати. За багатьох обставин сутність економічного явища та його правова форма є однаковими. Якщо вони не однакові, то надання інформації лише про правову форму не забезпечило б правдивого подання економічного явища.

Для забезпечення досконало правдивого подання фінансова звітність має мати три характерні риси: бути повною, нейтральною і вільною від помилок.

Повний опис охоплює всю інформацію, необхідну користувачеві для того, щоб зрозуміти описуване явище. Нейтральний опис не має упередженості у відборі або поданні фінансової інформації. Нейтральність спирається на виявлення обачності. Обачність – це виявлення обережності при винесенні суджень за умов невизначеності. Виявлення обачності означає, що активи та доходи не завищуються, а зобов'язання та витрати не применшуються.

Процес аудиту фінансової звітності в організаційному аспекті можна розглядати за такими етапами: планування, вивчення, оцінювання, встановлення достовірності, звітування. Для чіткішого розуміння змісту кожного з етапів нами запропоновано основні ключові аудиторські процедури під час здійснення аудиту фінансової звітності.

Метою аудиту фінансової звітності є надання аудитору можливості висловити думку про те, чи підготовлено фінансову звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до встановлених стандартів її складання тобто незалежна оцінка фінансової звітності для встановлення її реальності та достовірності відповідно до вимог чинного законодавства.

Основними нормативними документами, що регулюють аудит фінансової звітності є:

- Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;
- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- Міжнародні стандарти аудиту;
- Кодекс етики міжнародної федерації бухгалтерів;
- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- НПСБО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» та інші.

Аудиторська перевірка фінансової звітності включає:

- ✓ нормативну базу для проведення аудиту;
- ✓ предметну область проведення перевірок;
- ✓ методику перевірки окремих розділів обліку і робіт, які підлягають аудиту.

Джерелами аудиту фінансової звітності є первинні документи, облікові регістри, безпосередньо окремі форми фінансових звітів.

Основними завдання аудиту фінансової звітності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», які випливають із якісних її характеристик, є:

- оцінка стану облікового процесу та внутрішнього контролю на підприємстві замовника аудиту;
- дослідження стану збереження і використання активів та стану зобов’язань;
- оцінка достовірності показників фінансової звітності і перевірка їх тотожності даним Головної книги;

- інспектування достовірності облікового процесу і як наслідок показників фінансової звітності;
- перевірка взаємо узгодженості показників різних форм фінансової звітності;
- аналіз облікової політики клієнта та оцінка змін, які відбулися протягом звітного періоду і як вони вплинули на показники фінансової звітності;
- виявлення помилок у фінансовій звітності минулих років та перевірка її коректування.

Методи та методичні прийоми аудиту фінансової звітності, які слід використовувати під час проведення аудиту фінансової звітності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», пропонуються наступні: фізична перевірка, документальна перевірка, підтвердження, спостереження, опитування, аналітичні процедури, узагальнення (табл. 2.7).

На етапі планування аудитор розробляє загальну стратегію і тактику аудиту фінансової звітності, визначає строки і обсяги аудиторської перевірки.

На етапі вивчення аудитору необхідно здійснити попередній огляд та дати оцінку стану бухгалтерського обліку і фінансової звітності замовника аудиту. При тому на цьому етапі аудитор за допомогою опитування, вивчення та аналізу фінансової звітності та даних бухгалтерського обліку здійснює збір необхідних даних.

До одного з найвагоміших етапів процесу аудиту фінансової звітності потрібно зарахувати етап оцінювання, на якому аудитор зобов’язаний одержати якомога більше інформації про об’єкт дослідження з метою її аналізу та оцінки

Таблиця 2.7

Мета та процедури аудиту фінансової звітності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

Фінансовий звіт	Мета аудиту фінансової звітності	Процедури аудиту фінансової звітності	Можливі помилки
Баланс (звіт про фінансовий стан)			
дозволяє отримати інформацію про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал	висловлення неупередженої думки про фінансовий стан підприємства на звітну дату	перевірка реальності існування активів, зобов'язань та права користування ними	проведення неправомірних бухгалтерських записів
		перевірка правильності визнання та оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу	заниження (завищення) оцінки активів, власного капіталу та зобов'язань
		оцінка стану збереження та ефективності використання активів	необґрунтоване списання активів та зобов'язань
		правильність документального забезпечення та відображення в обліку господарських операцій	наявність прихованих нестач, крадіжок активів
		перевірка правильності нарахування амортизації на об'єкти необоротних активів	необґрунтовані виправлення в облікових регістрах за минулі періоди
		перевірка своєчасності проведення інвентаризації активів та зобов'язань та правильності відображення інвентаризаційних різниць	
		перевірка достовірності відображення інформації щодо активів, зобов'язань та власного капіталу у балансі клієнта	
Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)			
відображає доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід	висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки підприємства і відображення її у звіті	інспекція обсягів реалізації активів та визнання доходів і витрат звітного періоду	необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат
		перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності клієнта	включення до складу доходів (витрат) майбутніх періоді доходів чи витрат діяльності звітного періоду
		перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат	некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат
		аналіз структури доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта	недостовірне визначення фінансових результатів і невірне складання звіту

Продовження таблиці 2.7

Звіт про рух грошових коштів			
оцінка здатності підприємства генерувати майбутні грошові потоки	перевірка інформації про зміни в грошових коштах підприємства за звітний період та методики її відображення у звіті	оцінка правильності класифікації грошових потоків в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства	неправильне відображення інформації в звіті, внаслідок недостовірності даних балансу, звіту про фінансові результати та даних бухгалтерського обліку
		перевірка правильності визначення чистого руху грошових коштів у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	
		аналіз руху грошових потоків за звітний період та визначення динаміки і тенденції отримання грошових коштів у майбутньому	невірна класифікація грошових коштів за видами діяльності
			включення до звіту про рух грошових коштів негрошових операцій
Звіт про власний капітал			
оцінка формування власного капіталу за звітний період	перевірка реальності інформації про зміни у складі власного капіталу протягом звітного періоду	перевірка законності оформлення установчих документів для здійснення підприємницької діяльності	здійснення діяльності без відповідних дозволів
		оцінка правомірності та законності внесення учасниками внесків до капіталу	несвоєчасне внесення вкладів засновниками до капіталу або внесення активів, що непридатні до використання чи не мають практичної цінності для підприємства
		контроль за правомірністю розподілу прибутку	
		перевірка достовірності звіту про власний капітал	

для наступного формування обґрунтованої думки, на підставі якої і формуватиметься висновок про достовірність фінансової звітності клієнта. Збір необхідних даних для їх оцінювання провадиться з використанням таких аудиторських процедур, як перевірка, спостереження, інспектування, запити і підтвердження, а також аналітичні процедури. У разі, якщо аудитор виявить можливі факти фальсифікації фінансової звітності та помилки у ній, то він повинен дослідити потенційний вплив на неї і здійснити додаткові процедури контролю.

Етап встановлення достовірності фінансової звітності ґрунтується на підтвердженні попередньо здійсненої оцінки про достовірність відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку та звітності інформації про активи, зобов'язання, власний капітал, а також про доходи, витрати і фінансові результати підприємства. Під час висловлення думки про достовірність фінансової звітності аудитор повинен бути достатньо впевненим, що вона не містить істотних викривлень і помилок.

За досліджувані роки аудит фінансової звітності ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» не проводився, тому що законодавством не встановлена обов'язковість аудиту фінансової звітності товариств з обмеженою відповідальністю, що не становлять суспільний інтерес. Власники не зацікавлені у аудиті фінансової звітності, оскільки один із них є безпосередньо керівником підприємства. Проте, за результатами проведених досліджень встановлено наступне:

- пайовий капітал не був сплачений у повній сумі засновниками впродовж чотирьох років;

- суми поточних забезпечень, що відображені у Балансі (Звіті про фінансовий стан) станом на 31.12. 2022 року у сумі 1537 тис. грн не відповідають законодавчому їх регламентуванню. За цією статтею у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» слід обліковувати забезпечення на виплату відпусток і забезпечення матеріального заохочення.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

Баланс (Звіт про фінансовий стан) і Звіт про фінансові результати є основними формами фінансової звітності, що визначено Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Вони надають зовнішнім і внутрішнім користувачам інформацію про фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання. Фінансовий стан характеризують контрольовані активи, власний капітал, а також поточні та довгострокові зобов'язання. він вважається найважливішим документом бухгалтерської звітності, За даними Балансу (Звіту про фінансовий стан) проводиться аналіз, управління, бюджетування і планування, розробляється стратегія розвитку, а також оцінюється стан підприємства на ринку капіталу. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) характеризує доходи і витрати звітного періоду за видами діяльності, які здійснює підприємство та надає інформацію про фінансові результати і сукупні доходи, чистий прибуток і чистий сукупний дохід за звітний період.

Фінансова звітність, складена відповідно до чинного національного законодавства, має значні аналітичні можливості, проте існує чимало питань, що залишились невирішеними. Основним з них є недостатність відображеної у звітності обліково-економічної інформації, внаслідок чого користувачі цієї інформації змушені приймати управлінські рішення в умовах певної невизначеності, що наприклад, посилює ризик втрати вкладеного капіталу для інвестора чи призводить до прийняття хибних рішень щодо розвитку підприємства для власника тощо. Одночасно, використання різних методологічних прийомів для оцінки, визнання окремих складових фінансових звітів призводить до неможливості зіставлення даних бухгалтерського обліку як з даними інших звітних періодів, так і за даними фінансової звітності інших суб'єктів господарювання, що призводить до неможливості макроекономічних розрахунків.

Перед початком складання Балансу (Звіту про фінансовий стан) проводиться звірка даних аналітичного обліку із даними синтетичного обліку, потім складається нескоригований попередній баланс, як технічний прийом впевненості у правильності записів на рахунках бухгалтерського обліку у Головній книзі. Дані Головної книги у вигляді попереднього нескоригованого балансу служать підставою для складання коригувальних бухгалтерських записів і закриття операційних рахунків та відображення цих записів на відповідних рахунках у регістрах обліку і Головній книзі. Така технологія і послідовність складання Балансу (Звіту про фінансовий стан) є доречною навіть за використанням підприємствами різних методичних прийомів його складання. Аудит Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» засвідчила, що існує значні розбіжності із діючим законодавством щодо методики відображення активів і зобов'язань у Балансі (Звіті про фінансовий стан) (табл. 3.1). Основним недоліком відображення контрольованих активів, які характеризують фінансовий стан підприємства, є відсутність інформації про використання орендованих земельних ділянок, на яких здійснюється сільськогосподарське виробництво і з допомогою яких підприємство отримує економічні вигоди. «Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому» []. Земельні ділянки, які ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» орендує у їх власників, не можуть бути оприбутковані у складі основних засобів на рахунку 101 «Земельні ділянки», тому що вони не є власністю підприємства. Тому такі земельні ділянки необхідно відповідним чином оцінити і оприбуткувати як нематеріальні активи на рахунку 122 «Права користування майном». В основу оцінки прав використання орендованих земельних ділянок можна використати вартість орендної плати, яка вказана в договорі оренди із власником земельних ділянок, за усі роки оренди.

Таблиця 3.1

Методичні підходи до оптимізації Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ»

Методика відображення статей Балансу		Облікове забезпечення статей
існуюча	оптимальна	
Орендовані земельні ділянки		
Не відображені	Оприбуткувати як нематеріальні активи у сумі майбутньої орендної плати за усі роки оренди	***Д-т 122 «Права користування майном»*** *- Актив 1-й розділ* ***К-т 55 «Інші довгострокові зобов'язання*** *– Пасив ІІ-й розділ*
Сума орендної плати, яка припадає на звітний рік		Д-т 231 «Рослинництво» ***К-т 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»*** *Актив 1-й розділ*
Сума орендної плати, яку необхідно виплатити власникам земельних паїв у звітному році		***Д-т 55 «Інші довгострокові зобов'язання*** *– Пасив ІІ-й розділ* ***К-т 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»*** *- Пасив ІІІ-й розділ*
Сплата орендної плати власникам паїв		***Д-т 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»*** *- Пасив ІІІ-й розділ* ***К-т 30 «Готівка», 311 «Поточні рахунки в банках в національній валюті»*** *- Актив ІІ-й розділ*
Стаття «Інші поточні зобов'язання – 99060 тис. грн (31.12. 2022 р.) – Пасив ІІІ-й розділ		
Поточна заборгованість власникам за передані основні засоби,	Довгострокові зобов'язання перед власниками активів, які передані підприємству при його створенні	***Д-т 10 «Основні засоби»*** ***К-т 55 «Інші довгострокові зобов'язання*** *– Пасив ІІ-й розділ*
Сума зобов'язань, яка припадає до погашення у звітному році		***Д-т 55 «Інші довгострокові зобов'язання*** *– Пасив ІІ-й розділ* ***К-т 61 Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»*** *- Пасив ІІІ-й розділ*

Пропонована методика оцінки і облікового забезпечення окремих статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) дозволить використовувати його показники для різних макроекономічних досліджень та реально оцінити існуючий і потенційний фінансовий стан підприємства.

У зарубіжних країнах формат Звіту про прибутки та збитки (назва Звіту про фінансові результати) не встановлений на законодавчому рівні, що передбачає його варіативність та гнучкість при прийнятті рішень. Разом з тим,

на практиці використовуються дві форми звітності: багато- та одноступенева. Багатоступенева форма передбачає послідовне визначення фінансового результату, в той час як одноступенева дозволяє розрахувати чистий прибуток (збиток), шляхом вирахування із загальної суми доходів суму витрат звітного періоду. В залежності від варіанту подання інформації про витрати Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупні доходи) може бути складений за характером витрат чи функціями витрат. Звітність за характером витрат передбачає групування витрат за елементами, а звітність за функціями витрат – за видами діяльності, що включає визначення проміжних фінансових результатів.

В цілому, як засвідчує професор С.Ф. Голов, «звітність про фінансові результати підприємств України відповідає Четвертій Директиві ЄС. Окремі відмінності пов'язані з більшою деталізацією статей звітності, що не суперечить Директиві» [3].

Розділ І Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) передбачає послідовне визначення прибутку (збитку) за видами діяльності шляхом порівняння доходів і витрат звітного періоду. Однак, у ньому знаходить відображення валовий прибуток (збиток), який узагальнює у собі результати основної діяльності. Законодавчого визначення поняття «валовий прибуток (збиток) на сьогоднішній день не має ні в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ні в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». На наш погляд, поняття «валовий прибуток (збиток)» не зовсім вірно відображає його зміст, оскільки стосується загального показника, а не певної складової. Тому пропонуємо різницю між чистим доходом та собівартістю реалізації, які характеризують відповідні доходи і витрати звітного періоду від основного виду діяльності назвати «Фінансовий результат – прибуток (збиток) від основного виду діяльності. Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» «основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу» [].

Зроблене визначення поняття «основна діяльність» надає право назвати відповідним чином і фінансовий результат за цим видом діяльності.

На нашу думку, порушується логіка визначення фінансового результату, за результатами фінансової та інвестиційної діяльності, які недостатньо повністю класифікуються за видами діяльності. Рахунки 73 «Інші фінансові доходи» та 95 «Фінансові витрати» у більшості випадків обліковують доходи і витрати інвестиційної, а не фінансової діяльності.

Із введенням у дію НП(С)БО 30 «Біологічні активи» фінансовий результат від іншої операційної діяльності повинен враховуватися при прийнятті управлінських рішень, оскільки доходи (витрати) від первісного визнання та від зміни вартості біологічних активів значно перевищуватимуть фінансовий результаті від основної діяльності, а тому потребують окремого розшифрування.

Враховуючи релевантний підхід в управлінні фінансовими результатами ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», вважаємо за доцільне запропонувати порядок визначення фінансового результату від реалізації продукції рослинництві, яка є основним видом діяльності сільськогосподарського підприємства. Виходячи з цього, у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) доцільно наводити інформацію про фінансові результати від реалізації, від зміни цін, від володіння активами й від впливу інших факторів. Це, в свою чергу, забезпечить послідовне визначення фінансового результату, який відповідно, формується за операціями з реалізації і операціями з утримання активів (табл. 3.2). Запропонована методика визначення чистого прибутку повинна знайти відображення у розділі І. Фінансові результати Звіту про фінансові результати Звіту про сукупні доходи), тоді як другий, третій розділи змінювати недоцільно. Четвертий розділ Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) підприємство не складає, тому що не є емітентом акцій власної емісії.

Таблиця 3.2

Оптимізація Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи)

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	Зміст статті
1	2	3
І. Фінансовий результат від основної діяльності		
Чистий дохід від реалізації продукції	2000	Відображається дохід від реалізації продукції рослинництва, за вирахуванням наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямого податку
Собівартість реалізованої продукції	2050	Відображається виробнича собівартість реалізованої продукції рослинництва
Витрати на виробництво продукції рослинництва	2055	Довідково наводяться понесені за період виробничі витрати: матеріальні, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування, інші витрати
Фінансовий результат основної діяльності:		Розраховується як різниця між доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
прибуток	2090	
збиток	2095	
ІІ. Фінансовий результат від іншої операційної діяльності		
Дохід від реалізації інших оборотних активів	2105	Відображається дохід від реалізації виробничих запасів та послуг допоміжних виробництва, за вирахуванням непрямих податків
Собівартість реалізованих інших оборотних активів	2110	Відображається собівартість реалізованих виробничих запасів та послуг допоміжних виробництва
Дохід (витрати) від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	150	Показується дохід (витрати) від переоцінки біологічних активів і сільськогосподарської продукції
Дохід від реалізації необоротних активів	2115	Відображається дохід від реалізації основних засобів, нематеріальних активів, майнових комплексів за вирахуванням непрямих податків
Доходи від дооцінки оборотних активів	2116	Відображається дохід, одержаний внаслідок дооцінки раніше уцінених виробничих запасів
Втрати від уцінки оборотних активів	2117	Відображаються втрати внаслідок уцінки виробничих запасів
Собівартість реалізованих необоротних активів	2120	Відображається собівартість необоротних активів
Адміністративні витрати	2130	Відображаються адміністративні витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства
Витрати на збут	2150	Відображаються логістичні витрати
Фінансовий результат операційної діяльності:		Розраховується як алгебраїчна сума фінансового результату від основної діяльності та інших доходів і витрат іншої операційної діяльності
прибуток	2190	
збиток	2195	

Запропонована форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи), на нашу думку, спрощує порядок розрахунку прибутку й збитку в

агроформуваннях та є більш інформативною як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації. Додаткова інформація щодо окремих складових інших операційних доходів і витрат надасть більш повну інформацію щодо операційної діяльності.

ВИСНОВКИ

Звітність – це система показників у формі таблиць, які відображають обсяг і результати діяльності підприємства. Її складання завершальний етап облікової роботи. Фінансова звітність регламентується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності і відображає фінансовий стан підприємства та результати його діяльності за звітний період.

1. ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» лише нарощує свою виробничу потужність і тому показники фінансово-економічної діяльності набувають значних різниць, про що свідчить аналіз динаміки складових балансу (звіту про фінансовий стан). валюта балансу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» поступово збільшується. Найбільший сума валюти балансу підприємства спостерігається у 2022 році – 206617 тис. грн, що значно перевищує його суму за попередні роки. У 2022 році у порівнянні із 2021 роком валюта балансу збільшилася на 65,7 %. В основному це відбулося за рахунок придбання необоротних активів, зокрема, основних засобів. У порівнянні з 2019 роком залишкова вартість основних засобів у 2022 році збільшилася на 717,2 % або 53541 тис. грн.

Оборотні активи за досліджуваний період збільшилися відносно необоротних активів незначно – на 24,2 % або на 28372 тис. грн. Це зростання відбулося в основному за рахунок збільшення вартості залишку сільськогосподарської продукції, яка рахується станом на 31.12 2022 року у балансі.

2. Найбільша питома вага у структурі власного капіталу ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» належить поточним зобов’язанням, доля якого коливається від 103,3 % у 2019 році до 72,2 % у 2022 році. При цьому, абсолютний розмір поточних зобов’язань ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за звітний період виріс на 20472 тис. грн.

Власний капітал є другою складовою джерел покриття ресурсів підприємства, проте його доля незначна – від 5,5 % у 2020 році до 26,3 % – у 2022 році. Оскільки 2019 рік виявився збитковим, то підприємство повністю фінансувало господарську діяльність за рахунок зовнішніх запозичень.

3. Сума чистого доходу (виручки) від реалізації сільськогосподарської продукції ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» у 2022 році зменшилася порівняно із 2019 роком на 5064 тис. грн. або 2,2 %. Одночасно зменшилася і собівартість реалізованої продукції на 4667 тис. грн. або на 6,1 %. Це призвело до збільшення валового прибутку до 18339 тис. грн у 2022 році або на 16,5 % (2603 тис. грн). Фінансові показники сільськогосподарського виробництва ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» за досліджувані роки є досить позитивною: сума прибутку, отримана від основного виду діяльності була найменшою у 2019 році – 15736 тис. грн., а найбільшою у 2021 році – 42174 тис. грн. Рівень рентабельності основного виробництва також була найвищою у 2021 році – 50,2 %.

4. Основним недоліком відображення контрольованих активів, які характеризують фінансовий стан підприємства, є відсутність інформації про використання орендованих земельних ділянок, на яких здійснюється сільськогосподарське виробництво і з допомогою яких підприємство отримує економічні вигоди. Тому такі земельні ділянки необхідно відповідним чином оцінити і оприбуткувати як нематеріальні активи на рахунку 122 «Права користування майном». В основу оцінки прав використання орендованих земельних ділянок можна використати вартість орендної плати, яка вказана в договорі оренди із власником земельних ділянок, за усі роки оренди.

5. Розділ І Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупні доходи) передбачає послідовне визначення прибутку (збитку) за видами діяльності шляхом порівняння доходів і витрат звітного періоду. Законодавчого визначення поняття «валовий прибуток (збиток) на сьогоднішній день не має ні в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ні в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». На наш погляд, поняття «валовий прибуток (збиток)» не зовсім вірно відображає його зміст, оскільки стосується загального показника, а не певної складової. Тому пропонуємо різницю між чистим доходом та собівартістю реалізації, які характеризують відповідні доходи і витрати звітного періоду від основного виду діяльності

назвати «Фінансовий результат – прибуток (збиток) від основного виду діяльності.

6. Враховуючи релевантний підхід в управлінні фінансовими результатами ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ», вважаємо за доцільне запропонувати порядок визначення фінансового результату від реалізації продукції рослинництві, яка є основним видом діяльності сільськогосподарського підприємства. Виходячи з цього, у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупні доходи) доцільно наводити інформацію про фінансові результати від реалізації, від зміни цін, від володіння активами й від впливу інших факторів. Це, в свою чергу, забезпечить послідовне визначення фінансового результату, який відповідно, формується за операціями з реалізації і операціями з утримання активів.

7. Одним із напрямів аудиту діяльності підприємства є аналіз його фінансового стану. Оцінка фінансового стану є обов'язковою умовою підвищення ефективності оперативного управління формуванням і використанням фінансових коштів підприємства. За даними аналізу визначаються напрямки подальшого фінансового менеджменту і розробляються заходи його покращення. За результатами проведених досліджень у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» встановлено наступне:

- пайовий капітал не був сплачений у повній сумі засновниками впродовж чотирьох років;

- суми поточних забезпечень, що відображені у Балансі (Звіті про фінансовий стан) станом на 31.12. 2022 року у сумі 1537 тис. грн не відповідають законодавчому їх регламентуванню. За цією статтею у ТОВ «АГРОНИВА-ЧЕРКАСИ» слід обліковувати забезпечення на виплату відпусток і забезпечення матеріального заохочення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бенько М. М., Москалюк Г. О. Бухгалтерська та управлінська звітність в умовах глобалізації та цифровізації: інновації та проблеми. Державне управління та адміністрування, сфера обслуговування, економіка та міжнародні відносини як рушійні сили економічного зростання держав XXI століття: монографія. 2 вид. 2022. С. 86-102. URL: https://ojs.ukrlogos. in.ua/ index.php/monographs/article/view/18447 (дата звернення 14.06.2023).

2. Білоусько В.С., Утенкова К.О. Міжнародні стандарти фінансової звітності: проблеми і перспективи впровадження // Матеріали III Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції «Ринкова трансформація економіки: стан, проблеми, перспективи». У двох томах. Т. 2. Харків: ХНТУСГ, 2012. С. 127-130.

3. Ганін В. І., Христофор А. В. Фінансова звітність підприємства – інформаційне джерело для ухвалення управлінських рішень. Економіка та суспільство. 2018. № 18. С. 881-886. URL: https://web.archive.org/web/ 20190428020827id_/http://economyandsociety. in.ua/journal/18_ukr/122.pdf (дата звернення 10.05.2023).

4. Голов С. МСФЗ в Україні: шляхом спроб і помилок // Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 3. С. 3-12.

5. Гринів Б. Проблеми бухгалтерського балансу: його використання в аналізі // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 1. С. 11-15.

6. Губачова О. М. Сумнів щодо повноти і правдивості інформації, що надається у фінансовій звітності національних підприємств // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: Збірник матеріалів II Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції. Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. С. 20 -23.

7. Добровольська О.В., Кравченко М.В., Даніленко О.В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством // Економіка та

суспільськво. 2021. Випуск № 32. URL: https://economyandsociety.in.ua/ index.php/journal/article/view/785 (дата звернення 14.05. 2023).

8. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: Навч. посіб. К.: НУХТ, 2012. 335 с.

9. Івахів Ю. О. Концептуальні основи і методичні положення оцінювання елементів фінансової звітності підприємств // Актуальні проблеми економіки. 2012. № 2. С. 278-285.

10. Івахів Ю. Сутінсть і роль фінансової звітності у системі інформаційного забезпечення субєктів ринку // Економоічний аналіз. 2010. Вип.. 5. С. 264-267.

11. Карпенко Є. А., Бодак Ю. П. Звітність підприємства як інформаційний ресурс менеджменту. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики: зб. матеріал. III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. 5-6 жовтня 2021 р. Полтава, ПУЕТ. С. 126- 129. URL: http://reposit.nupp.edu.ua/bitstream/PoltNTU/9935/1/%d0%9a%d0%b0%d1%80%d0 %bf%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be_%d0%91%d0%be%d0%b4%d0% b0%d0%ba.pdf (дата звернення 13.05.2023).

12. Кононенко, Л. В., Сисоліна Н. П., Чумаченко О. С. Звітність підприємств в умовах сталого розвитку: сучасний стан, проблеми, перспективи, інформаційне забезпечення. Центрально-український науковий вісник. Економічні науки: зб. наук. пр. Кропивницький, ЦНТУ, 2021. Вип. 6 (39). С. 179-186. URL: http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/ 11935/1/19.pdf (дата звернення 14.05.2023).

13. Концептуальна основа фінансової звітності. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf (дата звернення 01.07. 2023).

14. Костюк О.М. Економічний аналіз фінансових результатів підприємства. Підручник для студентів вищ. навч. закл. 2017. URL: http:// library.if.ua/books/89.html (дата звернення 09.06. 2023).

15. Крот Ю., Бразілій Н. Сучасна система нагляду та контролю над якістю аудиторських послуг в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2019. № 28 (2). С. 7–11. URL: http: //nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2019_28(2)__3 (дата звернення: 08.11. 2023).

16. Кузнецова С. А., Кучеркова С.О.; за заг. ред. С. А. Кузнецової. Синергія бухгалтерської звітності в управлінні АПК України: монографія – Мелітополь : ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2009. 156 с.

17. Кучеренко Т. Генезис функції і концепцій фінансової звітності в системі управління // Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2009. № 3. С. 94-104.

18. Кучеренко Т. Є. Баланс в контексті з ресурсною концепцією капіталу // Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2009. № 1. С. 148-159.

19. Кучеренко Т. Є. Звітність підприємств : Підручник / Т. Є. Кучеренко, В. С. Уланчук, О. Г. Шайко; за ред. В. С. Уланчука. К. : Знання, 2008. 492 с.

20. Кучеренко Т. Є. Теорія капіталу та його обліково-аналітичне забезпечення у Звіті про власний капітал // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. Умань, 2010. Вип. 73. Ч. 2: Економіка. С. 113-123.

21. Кучеренко Т. Класифікація господарської звітності: генезис і проблеми сучасності // Вісник Тернопільського національного економічного університету. Тернопіль : Економічна думка. 2008. С. 98-109.

22. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук // Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 9. С. 21-29.

23. Кучеренко Т. Є. Фінансова звітність у системі аграрного менеджменту: Монографія. Умань: Видавець «Сочінський». 2009. 296 с.

24. Кучеренко Т. Є., Михайловина С. О., Підлубна О. Д., Оляднічук Н. В. Фінансові результати діяльності: облік, порядок формування, удосконалення // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2019. № 5. https://doi.org/10.25313/2520-2294-2019-5-4931.

25. Легенчук С.Ф. Теорія активів і капіталу зовнішнього середовища підприємства: conditio sine qua non1 // Інтелектуальна власність. 2012. № 1. С. 103-106.

26. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua (дата звернення: 04.06 2023).

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності«; IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01 січ. 2012 р. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show/ 929_013/page (дата звернення 03.05.2023).

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»; IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01 січ. 2012 р. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%208_ukr.pdf (дата звернення 05.05.2023).

29. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ): в 2 ч., преклад з англ. // Ред. Голов Ф. Ф. Київ: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України. 2015. 1223 с.

30. Москалюк Г. О., Тонгобаш Т. Д. Звітність як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2022. № 9-19. URL: http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2022/298-299/pdf/30-36.pdf (дата звернення 16.05. 2023).

31. Назарова К.О. Місце зовнішнього аудиту в забезпеченні менеджменту підприємства // Вісник КНТЕУ. 2012. № 3. С. 163-167.

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http:// www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 01.04. 2023).

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Міністерства фінансові України від 28.05.1999 р. № 137. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua (дата звернення 01.04. 2023).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансові України від 29.11.1999 р. № 290. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua (дата звернення 01.04. 2023).

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31. 12. 2099 р. № 318. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http:// www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення 01.04. 2023).

36. Перчук О.В. Особливості обліку фінансових результатів на сільськогосподарських підприємствах // Економічний вісник університету. Економіка та управління. 2015. № 27 /1. С. 57-64.

37. Петрик О. Аудит в умовах сталого розвитку: монографія. ред. Київ: КНЕУ, 2021. 231 с.

38. План рахунків та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.111999 р. № 291 із змінами і доповненнями. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua.

39. Подольська В. О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. К. : Центр навчальної літератури, 2007. 488 с.

40. Польова Т. В., Дружина А. В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством // Ефективна економіка. 2019. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7458 (дата звернення: 26.15.2023).

41. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних

стандартів» від 12.10.1998 р. № 1706. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua.

42. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. No 2258-VIII: станом на 31 трав. 2022 р. База даних Законодавство України / ВР України. URL: (дата звернення: 08.06.2023).

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua. (дата звернення: 08.05.2023).

44. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua.

45. Прохар Н.В. Напрями вдосконалення звітності про фінансові результати в агроформуваннях // Облік і фінанси АПК. 2010. С. 45-53.

46. Прохорова Л., Юхименко Є. Аналіз сучасного стану та проблеми реформування і розвитку аудиторської діяльності в Україні на основі міжнародного досвіду // Молодий вчений. 2019. № 6 (70). С. 205-210. URL: https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-6-70-40 (дата звернення 30.05. 2023).

47. Пушкар М.С. Тенденції і закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). Тернопіль : Економічна думка, 1999. 422 с.

48. Русавська І.В. Основні напрямки розвитку фінансової звітності // Збірник студентських наукових праць Уманського національного університету садівництва. Факультет економіки і підприємництва. Умань: 2023. С. 108-112.

49. Савків У.С., Кузьмін Т.Л. Удосконалення ведення бухгалтерського обліку та формування звітності в умовах цифрової економіки // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2023. Вип 19. Т.2. С. 87-95.

50. Стан та перспективи розвитку економіки України в умовах глобалізації: теорія та практика / Під ред. д.е.н., професора О.О. Непочатенко. Умань: Видавничо-поліграфічний центр «Візаві», 2014. Частина 2. 324 с.

51. Судакова О. І. Економічна діагностика показників бухгалтерської фінансової звітності підприємств // Інвестиції: практика та досвід. 2012. № 7. С. 36-38.

52. Хомин П. Я. Облік і звітність про прибуток: проблеми та їх вирішення // Агроінком. 2011. № 9-10. С. 35-39.

53. Хрип'юк, В., Ковальова, В. Проблемні питання якості аудиторських послуг. Економіка та суспільство. № 44. URL: https: //doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-51 (дата звернення 27.05.23).

54. Шум М. А., Доровський О. Ф., Чуприна С. М. Деякі аспекти складання та аналізу фінансової звітності підприємства в сучасних умовах. Інфраструктура ринку. 2019. № 29. С. 628-632. URL: https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/07/SHum-M.-A.pdf (дата звернення 11.05.2023).

55. Щербина О. С. Звітність за міжнародними стандартами в Україні: перспективи та труднощі // Збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук «Інноваційний розвиток економіки України». Херсон. 2013. С. 307-310.

56. Kucherenko T.E. PROBLEMS OF PUBLICITY IN ACCOUNTING REPORTS OF SUBJECTS OF NATIONAL ECONOMY [Materials of the international scientific-practical conference "Topical problems of accounting and audit in todey". К.: NATIONAL AVIATION UNIVERSITY, 2020. С. 129-131.

57. Kucherenko, T., Melnyk, L., Matros, E., Anishchenko, H., Mykhailovyna, S. Accounting conceptual and reporting framework in line with the institutional theory. 2019. Proceedings of the 33rd International Business Information Management Association Conference, IBIMA 2019: Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020. С. 6576-6586.

58. Kucherenko, T., Melnyk, L., Matros, E., Anishchenko, H., Mykhailovyna, S. Method for determination and recognition of comprehensive income of business entity. 2019. Proceedings of the 33rd International Business Information Management Association Conference, IBIMA 2019: Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020. С. 6882-6892.

59. Kucherenko Tamara, Anishchenko Halyna Yu, Melnyk Liudmyla Yu and O. Lokhanova Nataliia. Transformation of the Accounting and Reporting System: Organizational and Managerial Aspects // Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems. 2020. Volume 12 | 07-Special Issue. P. 397-404.