

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного
процесу власного капіталу промислового підприємства**

Виконав:

Маслюк Олександр Миколайович
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Гордієнко Микола Іванович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Яценко Лариса Павлівна
головний бухгалтер акціонерного
товариства «Сумський завод «Насосенергомаш»

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада _____

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Маслюк Олександр Миколайовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу власного капіталу промислового підприємства

2. База практичного дослідження:

АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» м. Суми

керівник роботи **Гордієнко Микола Іванович, к.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку та контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту, оподаткування.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

розкрити еволюцію та сутність економічної категорії «власний капітал»;

вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

навести організаційно – економічну характеристику акціонерного товариства;

розкрити стан організації бухгалтерського обліку та порядок оприлюднення звітності;

визначити особливості методики аудиту власного капіталу;

надати пропозиції щодо вдосконалення обліку та запропонувати удосконалену методику організації та проведення аудиторської перевірки;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

«08» листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедру, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим (магістерським) рівнем

Олександр МАСЛЮК

Керівник роботи

Микола ГОРДІЄНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНІК

Кваліфікаційна робота допущена до захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Маслюк О.М. Теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу власного капіталу промислового підприємства.

Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми. 2023. – Рукопис.

В роботі розглянуто теоретичні, правові, методичні та практичні основи організації обліку та контрольного процесу на прикладі акціонерного товариства «Сумський завод насосного та енергетичного машинобудування «Насосенергомаш» м. Суми. Підприємство яке було обране в якості об'єкта дослідження при виконанні кваліфікаційної роботи, є одним з найбільших в машинобудівному комплексі України підприємством, що спеціалізується на виготовленні насосного обладнання.

Актуальність теми дослідження обумовлена тим, що основою ринкової економіки є відносини власності, які в системі бухгалтерського обліку виражені категорією «власний капітал». Джерелом, де формується та систематизується вся інформація про діяльність підприємства є бухгалтерський облік, і тому саме він відображає формування власності, права власників, розподіл результатів діяльності, інформацію про формування та використання власного капіталу як фінансової основи діяльності.

Проведений аналіз наукових досліджень та публікацій дозволив зробити висновки та сформулювати власні результати наукового дослідження, які мають окремі елементи наукової новизни, а саме: поняття «капітал» змінювалося у зв'язку з історичним розвитком суспільства, а в сучасних ринкових відносинах воно набуло нового відтінку. На сьогодні, власний капітал підприємства – це сукупність активів підприємства, що використовуються для отримання економічних та соціальних результатів; розглянуто та систематизовано основні нормативно-правові акти як загального, так і спеціального характеру, які у свою чергу дадуть змогу практикуючим бухгалтерам своєчасно та правильно відображати в обліку операції з формування та зміни статутного, додаткового, резервного, вилученого капіталу та інших його складових, а також позитивно впливатимуть на функціонування внутрішнього контролю на підприємстві; доведено, що для публічного акціонерного товариства важливими є як ефективний (дієвий) внутрішній аудит (внутрішньогосподарський контроль), так і зовнішній незалежний аудит; визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту, сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту, розроблено ряд типових форм робочих документів.

Ключові слова: власний капітал, власність, облік, інформаційне забезпечення, облікова політика, внутрішній контроль, зовнішній аудит.

SUMMARY

Maslyuk O.M. Theoretical and practical aspects of the accounting and control process of the industrial enterprise's own capital.

Qualification work on specialty 071 «Accounting and taxation», SNAU, Sumy. 2023. - Manuscript.

The paper examines the theoretical, legal, methodological and practical foundations of the organization of accounting and the control process on the example of the joint-stock company «Sumy Pumping and Power Engineering Plant «Nasosenergomash» in Sumy. The enterprise, which was chosen as an object of research during the performance of qualification work, is one of the largest in the machine-building complex of Ukraine, an enterprise specializing in the production of pumping equipment.

The relevance of the research topic is due to the fact that the basis of the market economy is property relations, which in the accounting system are expressed by the category «equity». Accounting is the source where all information about the company's activities is formed and systematized, and therefore it reflects the formation of ownership, the rights of owners, the distribution of activity results, information about the formation and use of equity capital as the financial basis of activity.

The conducted analysis of scientific research and publications allowed us to draw conclusions and form our own results of scientific research, which have separate elements of scientific novelty, namely: the concept of «capital» changed in connection with the historical development of society, and in modern market relations it acquired a new shade. Today, the company's equity capital is a set of company assets used to obtain economic and social results; considered and systematized the main regulatory legal acts of both general and special nature, which in turn will enable practicing accountants to timely and correctly reflect in the accounting operations on the formation and change of statutory, additional, reserve, withdrawn capital and other components thereof, as well as will have a positive effect on the functioning of internal control at the enterprise; it has been proven that for a public joint-stock company both an effective (effective) internal audit (internal economic control) and an external independent audit are important; the main reasons and obstacles that developers face when implementing computer technologies in the audit process are determined, a number of requirements for audit software are formed, and a number of standard forms of working documents are developed.

Key words: equity, property, accounting, information support, accounting policy, internal control, external audit.

ЗМІСТ

	ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ	9
1.1	Еволюція та сутність економічної категорії «власний капітал»	9
1.2	Законодавче та нормативне регулювання обліково-контрольного процесу власного капіталу	11
1.3	Правові засади формування та методичні аспекти аудиту фінансової звітності	15
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	23
2.1	Організаційно-економічна характеристика акціонерного товариства	23
2.2	Організація облікового процесу формування та використання власного капіталу	34
2.3	Порядок складання та оприлюднення фінансової звітності	47
РОЗДІЛ 3	МЕТОДИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	56
3.1	Методика аудиту власного капіталу	56
3.2	Практичні аспекти внутрішнього аудиту власного капіталу	63
3.3	Удосконалення методики організації та проведення аудиторської перевірки	68
	ВИСНОВКИ	76
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
	ДОДАТКИ	85

ВСТУП

Актуальність теми. Основою ринкової економіки є відносини власності, які в системі бухгалтерського обліку виражені категорією «власний капітал». Підприємства, які здійснюють господарську діяльність володіють капіталом, структура і динаміка якого є найсуттєвішим показником, що визначає фінансовий стан підприємства. Джерелом, де формується та систематизується вся інформація про діяльність підприємства є бухгалтерський облік, і тому саме він відображає формування власності, права власників, розподіл результатів діяльності, інформацію про формування та використання власного капіталу як фінансової основи діяльності.

Сучасні економічні відносини та розвиток підприємств різних форм власності, вихід на міжнародні ринки, подолання кризових ситуацій поступово змінює умови функціонування суб'єктів господарської діяльності. У сучасному суспільстві представники західної економічної науки трактують капітал, як «блага довготривалого використання, що створені людиною для виробництва інших товарів і послуг». Дане визначення капіталу служить загальною основою для різних понять, використаних у вжитку і в економічній літературі.

Питанням методології обліку та контролю власного капіталу в цілому, та особливостям в акціонерних товариствах, присвячені наукові праці таких вітчизняних і зарубіжних вчених, як: Бабич Л.М. [1], Волощук Р.Є [11], Гейер Е.С. [25], Гордієнко М.І. [7], Карлова І.О. [1], Кудирко О.М. [4], Любар О.О. [6], Мулик Я.І. [9], Олексик О. [26], Погріщук Г.Б. [11], Подмешальська Ю.В. [12], Шендригоренко М.Т. [25], Югас Е. [26] та інші.

Враховуючи все вищевикладене, проведене дослідження проблеми формування, використання та контролю власного капіталу акціонерних товариств є актуальним і практично значущим на сьогодні.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кліфікаційна робота виконана відповідно до напрямів науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми: «Теоретико-методологічні та практичні аспекти

організації обліку і оподаткування на підприємствах аграрного сектору економіки» державний реєстраційний номер 0119U102486.

Мета і завдання роботи. Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне та практичне обґрунтування сучасного стану та розробка шляхів удосконалення обліку та контроль (як внутрішній, так і зовнішній) власного капіталу.

Для досягнення поставленої мети в роботі було визначено наступні завдання:

- * дослідити еволюцію поняття «власного капіталу» та його сутність;
- * вивчити правові засади формування власного капіталу та регулювання обліково-контрольного процесу
- * проаналізувати сучасний стан економічного розвитку акціонерного товариства та його місце в галузі;
- * розкрити організацію облікового процесу, особливості складання та оприлюднення публічної фінансової звітності;
- * провести дослідження щодо методичних та практичних аспектів контрольного процесу на підприємстві та запропонувати певні шляхи удосконалення.

Об'єктом дослідження було обрано акціонерне товариство «Сумський завод насосного та енергетичного машинобудування «Насосенергомаш» м. Суми.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні основи обліку та контролю формування та ефективного використання власного капіталу, а також його вплив на фінансову стабільність товариства.

Методи дослідження. Виконання кваліфікаційної роботи базувалося на використанні як загальнонаукових, так і спеціальних методів дослідження, зокрема історико-економічний метод - при аналізі теоретичних та методологічних основ дослідженої проблематики; метод порівняльного аналізу широко використовувався при аналізі показників динаміки та ефективності виробничої діяльності акціонерного товариства; монографічний метод - для оцінки стану контрольного процесу на підприємстві; розрахунковий метод - для визначення обсягів виробництва; абстрактно - логічний - для розробки рекомендацій щодо

вдосконалення обліку та при здійсненні аналізу ефективності використання власного капіталу.

Інформаційна база дослідження. Інформаційну базу дослідження становили Закони України, нормативні документи Міністерств і галузевих відомств України, наукові праці учених економістів, бухгалтерів, аудиторів, первинні та зведені документи, дані аналітичного та синтетичного обліку, періодичні друковані видання, річна фінансова, статистична та податкова звітність товариства за 2020-2022 роки.

Елементи наукової новизни. Результати наукового дослідження мають окремі елементи наукової новизни, а саме:

- поняття «капітал» змінювалося у зв'язку з історичним розвитком суспільства, а в сучасних ринкових відносинах воно набуло нового відтінку. На сьогодні, власний капітал підприємства – це сукупність активів підприємства, що використовуються для отримання економічних та соціальних результатів;
- розглянуто та систематизовано основні нормативно-правові акти як загального, так і спеціального характеру, які у свою чергу дадуть змогу практикуючим бухгалтерам своєчасно та правильно відображати в обліку операції з формування та зміни статутного, додаткового, резервного, вилученого капіталу та інших його складових, а також позитивно впливатимуть на функціонування внутрішнього контролю на підприємстві;
- доведено, що для публічного акціонерного товариства важливими є як ефективний (дієвий) внутрішній аудит (внутрішньогосподарський контроль), так і зовнішній незалежний аудит;
- визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту, сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту, розроблено ряд типових форм робочих документів.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення роботи можуть бути використані в освітньому процесі, а також в практичній діяльності об'єкта дослідження.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, що представлені в роботі отримані здобувачем самостійно. Принципи академічної доброчесності дотримані.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були представлені на обговорення на I International Scientific and Practical Conference «Modern methods for the development of science», January 09 – 11, Haifa, Israel; та II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації», м. Суми, Україна, 16 листопада 2023 року.

Публікації за темою дослідження. Основні результати кваліфікаційної роботи опубліковані у двох наукових працях, загальним обсягом 0,5 ум. друк. аркушів.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох основних розділів та висновків. Робота викладена на 67 сторінках основного тексту, список використаних джерел налічує 31 найменування, містить 15 таблиць, 26 рисунків та 9 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

1.1 Еволюція та сутність економічної категорії «власний капітал»

Капітал – це одна із категорій економічних знань, яка завжди була і залишається до кінця не дослідженою. Жодна інша економічна категорія не мала і не мабуть не буде мати скільки думок і позицій науковців, як категорія «капітал». Суть в тому, що його провідну роль важко переоцінити як у процесі становлення та розвитку економічної діяльності в цілому, так і окремо взятого суб'єкта господарювання. Проведений нами науковий аналіз процесу капіталоутворення дозволив сформулювати певні підходи до трактування «капіталу», як економічної категорії (рисунк 1.1).

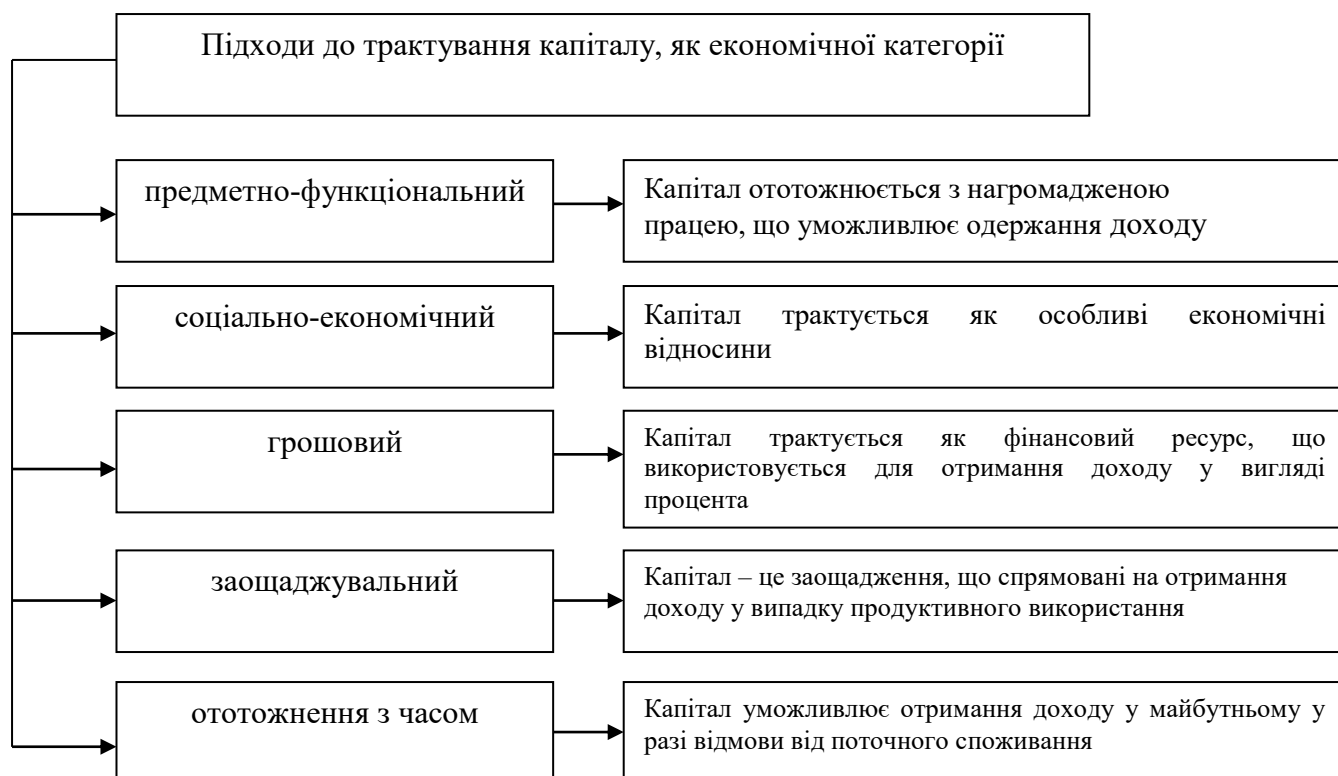


Рисунок 1.1 – Підходи вчених щодо трактування категорії «капітал»

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Як зарубіжними, так і вітчизняними вченими концепція капіталу досліджувалася як з позиції самого поняття, так і його функцій, при цьому ними враховувався розвиток суспільних відносин та ринкові умови господарювання. На початкових стадіях капітал ототожнювали з багатством. Відомий давньогрецький мислитель Арістотель вважав, що капітал може бути двох видів:

- 1) багатство, яке дано природою;
- 2) накопичені гроші.

Разом з тим, на його переконання гроші створені лише для обміну, та не можуть приносити дохід, тобто породжувати нові гроші. Навіть К Маркс не мав єдиної думки, щодо капіталу, він зазначав: капітал – це вартість, яка здатна створювати додаткову вартість; капітал – це виробничі відносини, притаманні лише певній історичній формації суспільства; капітал – це не просто сума засобів виробництва, а засоби виробництва перетворені в капітал.

Разом з тим, трактування поняття «капітал» змінювалося у зв'язку з історичним розвитком суспільства, а в сучасних ринкових відносинах воно набуло нового відтінку. На сьогодні, власний капітал підприємства – це сукупність активів підприємства, що використовуються для отримання економічних та соціальних результатів.

Таблиця 1.1 – Функції власного капіталу підприємства

Назва функції	Зміст функції власного капіталу	Категорія
Формувальна	Мобілізація фінансових ресурсів і створення матеріальних умов для заснування й функціонування підприємства	Первинні (базові) функції
Розподільна	Забезпечення участі власників у розподілі чистого прибутку та активів при ліквідації підприємства	
Управлінська	Забезпечення участі власників підприємства у прийнятті управлінських рішень	
Захисна	Підтримання належної фінансової стійкості та платоспроможності підприємства	
Гарантувальна	Підтвердження платоспроможності та фінансової стійкості для кредиторів та інвесторів	Вторинні (похідні) функції
Індикативна	Відображення ринкової вартості підприємства, його надійності та адекватності ринковій кон'юктурі	
Репрезентативна	Формування позитивного іміджу підприємства для кредиторів та інвесторів	

Джерело: узагальнено автором на основі

Узагальнивши результати дослідження відмічаємо, що власний капітал є одним із найістотніших та найважливіших показників, завдяки функціям які він виконує (таблиця 1.1).

Роль яку виконує власний капітал підприємства важко переоцінити, оскільки він є основою діяльності кожного підприємства та забезпечує задоволення інтересів держави, власників та працівників, виступає пріоритетним об'єктом фінансового менеджменту на мікрорівні.

1.2 Законодавче та нормативне регулювання обліково-контрольного процесу власного капіталу

Серед об'єктів бухгалтерського обліку особливе місце займає власний капітал, що формується на стадії початку діяльності підприємства та поповнюється, а також нарощений протягом періоду його роботи.

Правове регулювання бухгалтерського обліку власного капіталу підприємства (фірми, компанії) здійснюється численними нормативно-правовими актами як загального, так і спеціального характеру. В Україні за останні роки створена достатньо ґрунтовна законодавча база з регламентації системи бухгалтерського обліку, у тому числі власного капіталу.

Згідно статті 14 Закону №2465-IX власний капітал (вартість чистих активів) товариства – це різниця між сукупною вартістю активів та вартістю його зобов'язань перед іншими особами [16].

Основним елементом власного капіталу підприємства є його статутний капітал. Початковий капітал, або статутний фонд, виділені підприємству або залучені ним на засадах, визначених чинним законодавством, фінансові ресурси у вигляді грошових коштів або вкладень у майно, цінності, нематеріальні активи, цінні папери, закріплені за підприємством на праві власності або повного господарського відання.

Відповідно до Закону України від 22 грудня 2010 року №2850-VI у законодавстві України термін «статутний фонд» замінено на «статутний капітал» [21].

Видовими формами акціонерного товариства є відкриті (публічні) і закриті (приватні) акціонерні товариства. В одній з останніх редакцій Закону України «Про акціонерні товариства» держава визначила відкриті акціонерні товариства як публічні, а закриті – як приватні. Таку назву законодавство пов’язує з організаційною формою розміщення акцій тобто, відкритий їхній продаж через торговця цінними паперами веде до утворення публічного акціонерного товариства, а розміщення їх між майбутніми акціонерами в кількості до 100 членів веде до приватного акціонерного товариства [17].

Саме організаційно-правова ознака – акціонерне чи неакціонерне підприємство – має вирішальний вплив на формування окремих видів власного капіталу. І передусім це стосується організації та порядку ведення обліку формування та руху статутного капіталу.

Мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства становить 1250 мінімальних заробітних плат виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства. Статутний капітал товариства визначає мінімальний розмір майна товариства, який гарантує інтереси його кредиторів [17].

Законодавча база, що регулює правові основи, а саме порядок їх утворення, поточну діяльність та припинення, права та обов’язки їх учасників наведено у таблиці 1.2.

Питання формування облікової політики підприємства на законодавчому рівні регулюється Законом України № 996-XIV, листом Міністерства фінансів України від 29.07.2003 року № 04230-04108 «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності», листом Міністерства фінансів України від 21.12. 2005 року № 31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» та міжнародним законодавством, зокрема МСФЗ (IAS) 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки».

Таблиця 1.2 – Законодавчо – нормативні акти правового регулювання бухгалтерського обліку та контролю власного капіталу підприємства

Повна назва документа	Посилання на законодавчий акт у тексті
КОДЕКСИ	
Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [2]	ГКУ
Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [13]	ПКУ
Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [24]	ЦКУ
ЗАКОНИ	
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV [16]	Закон України № 996-XIV
Про акціонерні товариства від 27 липня 2022 року [17]	Закон України №2465-IX
Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [14]	Закон України № 2258-VIII
Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки від 31 травня 2022 року №2285-IX [15]	Закон України №2285-IX

Джерело: сформовано автором самостійно

З метою систематизації даних про становище та зміну власного капіталу Планом рахунків призначено рахунки класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», на яких вказується рух складників власного капіталу та деяких інших видів капіталу [3].

Для підвищення ефективності контролю та управління діяльністю підприємства здійснюється збір інформації про господарські операції та явища, реєструється у первинних облікових документах на первинній стадії обліку.

Формування первинних документів обліку власного капіталу відбувається відповідно до загальних вимог з документування на підприємствах та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 року №88 [18].

Перед складанням річної фінансової звітності всі підприємства без виключення проводять річну інвентаризацію активів і зобов'язань в

обов'язковому порядку. Інвентаризація підприємства проводиться задля забезпечення бухгалтерського обліку правильними даними відповідно до Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань від 02.09.2014 року № 879. Під час проведення інвентаризації підприємства здійснюється перевірка та підтвердження на документальній основі наявності, стан та дотримання критеріїв, що визначають оцінку та визнання [19].

Фінансова звітність виступає структурованим відображенням фінансового становища та фінансових результатів економічної діяльності суб'єкта господарювання. Зокрема, він призначений для інформування про власний капітал компанії, яка корисна власникам та користувачам загалом при прийнятті економічних рішень щодо підвищення власного капіталу та його ефективності у використанні.

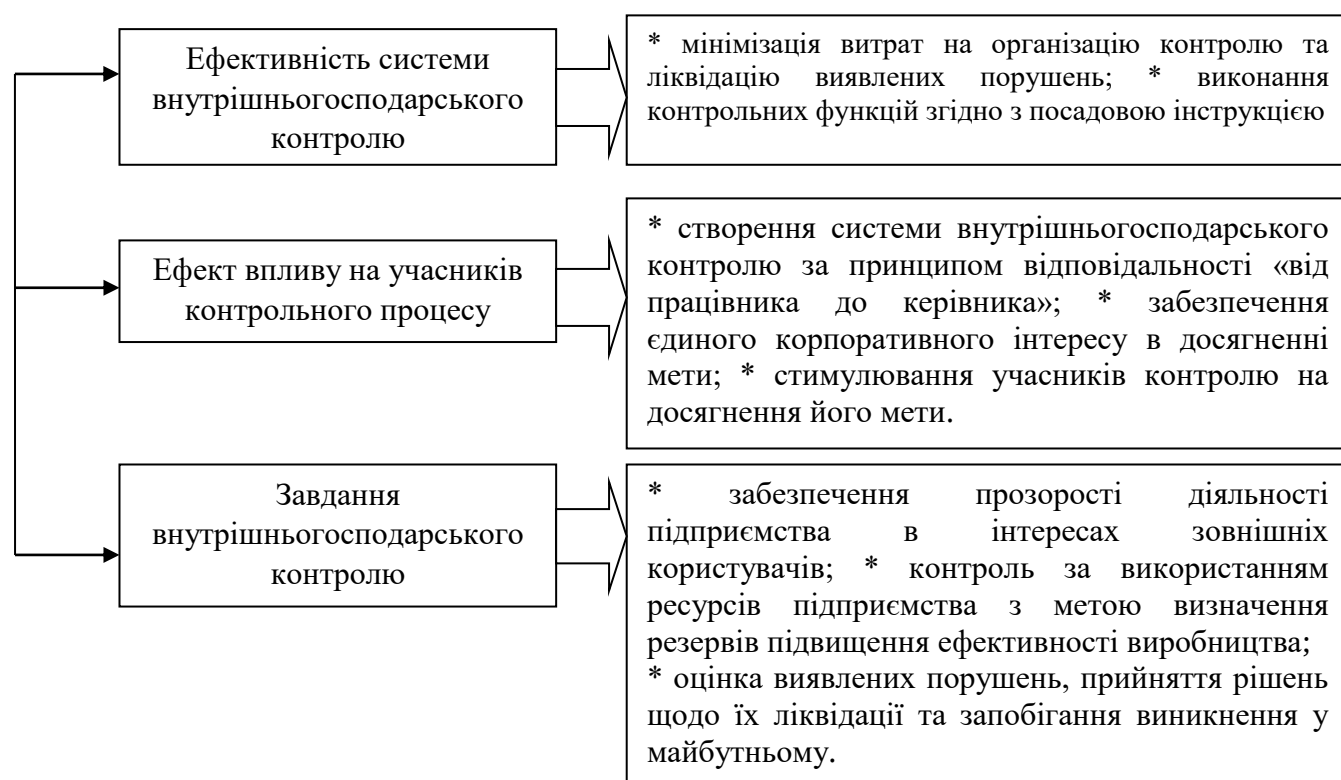


Рисунок 1.2 – Критерії функціонування системи внутрішнього контролю на підприємстві

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Дані про власний капітал наводяться в окремому розділі Балансу (Звіту про майновий стан) та відображаються в пасиві у розрізі його складників в розділі 1 «Власний капітал». Крім того склад та зміни у власному капіталі підприємства за рік відображаються у Звіті про власний капітал.

Важливу роль відіграють стандарти внутрішнього аудиту – методи, принципи, прийоми, процедури фіксації результатів аудиту; управлінський персонал підприємства повинен забезпечити наявність системи ефективного внутрішнього контролю, яка буде відповідати критеріям, що запропоновані на рисунку 1.2.

У результаті проведеного дослідження нами розглянуто та систематизовано основні нормативно-правові акти як загального, так і спеціального характеру, які у свою чергу дадуть змогу практикуючим бухгалтерам своєчасно та правильно відображати в обліку операції з формування та зміни статутного, додаткового, резервного, вилученого капіталу та інших його складових, а також позитивно впливатимуть на функціонування внутрішнього контролю на підприємстві.

1.3 Правові засади формування та методичні аспекти аудиту фінансової звітності

Основні правові засади підприємництва в Україні та господарські відносини які виникають між суб'єктами господарювання різних форм власності визначені Господарським Кодексом України (ГКУ) [2].

Під господарською діяльністю, розуміють будь-яку діяльність, в тому числі підприємницьку, яка пов'язана з виробництвом, обміном та переробкою матеріальних і нематеріальних благ, що виступають у формі товару.

Згідно статті 3 ГКУ визначено, що господарська діяльність – це діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи/або надання послуг вартісного характеру, та мають цінову визначеність [2]. Основними ознаками, які характеризують господарську діяльність є:

- = ініціативність,
- = самостійність,
- = творчий та інноваційний характер,
- = діяльність на власний ризик,
- = системність,
- = цільова спрямованість на отримання прибутку,
- = самостійна юридична відповідальність,
- = соціально-відповідальний характер.

Під підприємництвом у відповідності до статті 42 ГКУ, розуміють самостійну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку. В свою чергу суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи свої права та обов'язки, мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язання в межах закріпленого майна (стаття 55 ГКУ).

У Конституції України (стаття 42) закріплено, право кожного на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом [5]. При цьому держава гарантує захист конкуренції у підприємницькій діяльності. Не допускаються зловживання монопольним становищем на ринку, неправомірне обмеження конкуренції та недобросовісна конкуренція. Межі монополії та її види визначені законом.

Основу цивільного законодавства України становить Конституція України [5], а основним актом цивільного законодавства є Цивільний Кодекс України (ЦКУ) [24].

Підставами для виникнення прав та обов'язків, зокрема, є:

- * договір або інші правочини;
- * створення літературних, художніх творів, винаходів та інших результатів інтелектуальної творчої діяльності;
- * завдання майнової (матеріальної) та моральної шкоди іншій особі;

* інші юридичні факти.

Актом цивільного законодавства регулюються як немайнові, так і майнові відносини, тобто цивільні відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні та майновій самостійності їх учасників.

Учасниками цивільних відносин може бути людина, яка вважається фізичною особою, так і юридична особа. Здатність мати цивільні права та обов'язки (цивільну правоздатність) мають усі фізичні особи.

Статтею 80 ЦКУ визначено поняття юридичної особи, як організації - яка створена, пройшла державну реєстрацію та внесена до Єдиного державного реєстру.

Інтегральна теорія юридичної особи, в свій час була розроблена українським вченим-правознавцем, фахівцем у галузі цивільного права А.В. Кострубою, яка була заснована на критиці теорії фікції німецького правознавця Фрідріха Карла фон Савінії. В основу конструкції юридичної особи закладена концепція обмеженої цивільно-правової відповідальності, дане теоретичне положення було закріплено не лише в законодавстві України, а й багатьох європейських країн.

Юридична особа – це суб'єкт права, який здатний від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав, нести обов'язки та самостійно брати участь у правовідносинах. Юридична особа в Україні наділена цивільною правоздатністю та дієздатністю. При цьому, звертаємо увагу, що юридична особа здатна мати такі ж цивільні права та обов'язки (цивільну правоздатність), як і фізична особа, крім тих, які за своєю природою можуть належати лише людині.

В залежності від порядку створення юридичні особи, поділяються на: юридичних осіб приватного права та юридичних осіб публічного права.

Згідно Глави 8 § 1 ЦКУ найбільш поширеними видами господарських товариств в Україні є товариства з обмеженою відповідальністю та акціонерні товариства [24].

Учасником господарського товариства може бути фізична або юридична особа. При цьому пунктом 2 статті 114 передбачено, що господарське товариство,

крім повного і командитного товариства, може бути створене однією особою, яка стає єдиним його учасником.

При цьому статутний (складений) капітал господарського товариства поділений між його учасниками на частки. Власністю господарського товариства може бути: майно передане його учасниками, як вклад до статутного (складеного) капіталу; продукція вироблена у процесі господарської діяльності; одержані доходи; інше майно, набуте на підставах, не заборонених законом. При цьому зазначається, що вкладом до статутного (складеного) капіталу можуть бути гроші, цінні папери, інші речі або майнові чи інші відчужені права, що мають грошову оцінку. Грошова оцінка вкладу учасника може здійснюватися за згодою учасників товариства, а у випадках, визначених Законом №2658-III вона підлягає незалежній експертній оцінці [22].

Зупинимося на окремих випадках, коли незалежна оцінка майна є обов'язковою:

- = створення господарського товариства на базі державного майна або майна, що є у комунальній власності;

- = реорганізація, банкрутство, ліквідація державних, комунальних підприємств та господарських товариств з державною часткою майна (часткою комунального майна);

- = виділення або визначення частки майна у спільному майні, в якому є державна частка (частка комунального майна);

- = визначення вартості внесків учасників та засновників господарського товариства, якщо до зазначеного товариства вноситься майно господарських товариств з державною часткою (часткою комунального майна), а також у разі виходу (виключення) учасника або засновника зі складу товариства; тощо.

Держава та об'єднані територіальні громади мають право і можуть діяти у цивільних відносинах на рівних правах з іншими учасниками зазначених відносин.

Одним із різновидів господарського товариства є акціонерне товариство, статутний капітал якого поділено на визначену кількість часток однакової

номінальної вартості, корпоративні права за якими посвідчуються акціями. Порядок створення, діяльності, припинення, виділу акціонерного товариства, їх правовий статус, права та обов'язки акціонерів регулюються Законом України №514-VI від 17 вересня 2008 року [17].

За типом акціонерні товариства поділяються на публічні акціонерні товариства та приватні акціонерні товариства.

При цьому, як передбачено статтею 9 Закону №514-VI, засновниками товариства визнаються держава в особі органу уповноваженого управляти державним майном, територіальна громада в особі органу, уповноваженого управляти комунальним майном, а також фізичні та/або юридичні особи, що прийняли рішення про його заснування. У тому випадку, якщо акціонерне товариство засноване однією особою, то всі рішення приймаються одноосібно, а підпис фізичної особи підлягає обов'язковому нотаріальному посвідченню.

Мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства, визначений законодавчо та становить 1250 мінімальних заробітних плат виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства. Таким чином, статутний капітал товариства визначає мінімальний розмір майна товариства, який гарантує інтереси його кредиторів. Всі питання які стосуються порядку збільшення (зменшення) статутного капіталу товариства визначаються Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку [17].

Крім статутного капіталу, обов'язковою умовою є формування резервного капіталу, у розмірі не менше 15 відсотків від розміру статутного капіталу товариства, шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого Статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути менше ніж 5 відсотків суми чистого прибутку товариства за рік.

Таким чином, нами розкрито особливості формування статутного (складеного) капіталу господарських товариств. у відповідності з діючою на сьогодні правовою базою в Україні.

В сучасних умовах, особливо з початком повномасштабної війни, коли більшість українських підприємств працює в нестабільному кризовому середовищі, виникає необхідність уникнення фінансових прорахунків та застосування ефективних методів управління. І тут звичайно на перший план виходить бухгалтерська інформація, якій можна довіряти. Одним із самих надійних способів підтвердження даних фінансової звітності є аудит, як форма незалежного фінансового контролю. На сьогодні він є одним із надважливих видів послуг та набуває дедалі більшої актуальності.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що основним об'єктом аудиту стають господарські товариства, а його предметом – їх оприлюднена фінансова звітність. Це обумовлено зацікавленістю користувачів (інвесторів) у отриманні інформації про діяльність господарських товариств, оскільки вихід України на міжнародні ринки капіталу характеризується в першу чергу появою на міжнародному фондовому ринку цінних паперів вітчизняних відкритих акціонерних товариств.

Вітчизняний аудит, незважаючи на тривалий період свого існування, перебуває до сих пір в стадії становлення. Тобто по своїй суті є підтверджувальним, який трансформується у системно-орієнтований, але практика перевірки системи внутрішнього контролю знаходиться ще на дуже низькому рівні.

Відповідно до статті 1 Закону №2258-VIII термін «аудит фінансової звітності» вживається, як аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [14].

Дослідження історичного розвитку фінансової звітності як предмету аудиту дозволяє стверджувати, що удосконалення звітності не сприяло розвитку процедури її перевірки – не зважаючи на те, що сьогодні звітність відповідає міжнародним вимогам, а процедури її перевірки залишаються на рівні ревізійного контролю. Тому на нашу думку, головна причина неефективності аудиту є відсутність відповідного до реформованого бухгалтерського обліку методологічного і нормативного забезпечення аудиту, яке повинно знайти відображення у вимогах до підсумкового аудиту по результатам перевірки фінансової звітності акціонерних товариств, як основних суб'єктів обов'язкового аудиту.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової підприємств (їх груп) або інших утворень без статусу юридичної особи та послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, лише після внесення інформації про такого суб'єкта аудиторської діяльності до відповідних розділів Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Даний Реєстр, як визначено Законом, представляє собою інформаційно-комунікаційну систему, що містить повну інформацію про аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право на провадження аудиторської діяльності в Україні.

На сучасному етапі спостерігається незначне зменшення обсягів аудиторських послуг, перш за все за рахунок відсутності вираженої потреби у суспільстві, нерозуміння можливостей аудиту та невірних очікувань від нього зі сторони власників [12].

Дослідження генезису існуючих методичних прийомів аудиту дозволило сформулювати та обґрунтувати висновок, що найбільш ефективним є використання вибіркового методу перевірки фінансової звітності та застосування нестатистичних вибірок, з огляду на існуючий високий рівень аудиторського ризику.

Що стосується, аудиторського ризику, то даному питанню належної уваги не приділялося ніколи. Тому 22 лютого 2023 року у рамках безперервного

професійного навчання аудиторів, під егідою Аудиторської Палати України, відбулася веб-дискусія за темою «Методичні аспекти застосування концепції аудиторського ризику у процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності». За результатами заходу, було анонсовано розробку організаційно-методичних засад та надання практичних рекомендацій застосування вимог МСА у процесі ідентифікації та оцінки елементів аудиторського ризику та визначення відповідних дій у відповідь на оцінені ризики у процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності.

Як показує досвід зарубіжних аудиторських фірм, вітчизняними аудиторами не в достатній мірі застосовується на практиці тестовий контроль (ротаційні; глибинні; тести, так званих «слабких місць»; тощо), хоча це є один із обов'язкових складових елементів, для забезпечення ефективної технології перевірки.

Статтею 13 розділу II Закону чітко визначено, що аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності провадять аудиторську діяльність, виключно із застосуванням міжнародних стандартів аудиту [13].

Таким чином, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, мета аудиторської перевірки фінансових звітів полягає в наданні аудиторіві можливості висловити свою думку стосовно того, чи відповідають підготовлені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі фінансової звітності [10].

Суттєвість, виступає головним чинником, що впливає на вибір методів дослідження об'єкту перевірки. При цьому, суттєвість доцільно розглядати в трьох аспектах:

- як граничний розмір відхилень; як критерій вибору об'єктів перевірки і типу аудиторських процедур; як критерій вибору виду аудиторського висновку.

Формуючи аудиторську думку, аудитор має отримати достатні відповідні аудиторські докази, щоб бути спроможним зробити висновки, на яких ґрунтується так думка. Таким чином, думка аудитора підвищує довіру до фінансових звітів завдяки наданню високого, але не абсолютного рівня впевненості.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика акціонерного товариства

Акціонерне товариство «Сумський завод насосного та енергетичного машинобудування «Насосенергомаш», яке було обране в якості об'єкта дослідження при виконанні кваліфікаційної роботи, є одним з найбільших в машинобудівному комплексі України підприємством, що спеціалізується на виготовленні насосного обладнання.

Історія підприємства розпочалася з 10 червня 1949 року, коли у відповідності до постанови Ради Міністрів СРСР було створено Сумський насосний завод. За період існування відбулися значні еволюційні перетворення, були злети і падіння, але і на сьогодні підприємство є одним з провідних центрів України, що спеціалізується на розробці та виробництві насосного обладнання.

Підтвердженням є офіційні дані статистичного спостереження форма №1-підприємництво «Структурне обстеження підприємства» за 2022 рік, згідно якої за КВЕД 28.13 «Виробництво інших pomp і компресорів» дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) склав 91,0 % або 391666, 0 тис. грн. в загальній сумі доходу підприємства за видами економічної діяльності.

З початку 70-х років товариство «Насосенергомаш» стало провідним українським підприємством з виготовлення та постачання насосного обладнання на атомні електростанції як країни, так і за кордон.

Контрагент АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» зареєстрований 09 жовтня 1997 року за юридичною адресою: Україна, Сумська область, місто Суми, площа Привокзальна, будинок 1. Керівник підприємства - Ковтун Олександр Миколайович. Зареєстрований (пайовий) капітал станом на 01 січня 2023 року становить 24721658,40 гривень.

Таблиця 2.1 – Структурно-вартісний аналіз активів акціонерного товариства

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022 рік до 2020 року (+;-), тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Необоротні активи							
Нематеріальні активи	58572	2,4	48783	1,9	48224	2,1	-10348
Незавершені капітальні інвестиції	34176	1,4	38943	1,5	26764	1,1	-7412
Основні засоби	614586	25,3	552110	21,8	498737	21,5	-115849
Інші фінансові інвестиції	26	0,0	26	0,0	26	0,0	0
Відстрочені податкові активи	0	0,0	0	0,0	29339	1,3	29339
Інші необоротні активи	6500	0,3	0	0,0	0	0,0	-6500
Усього за розділом I	713860	29,4	639862	25,2	603090	26,0	-110770
Оборотні активи							
Запаси	855045	35,3	786150	30,9	854830	36,9	-215
Дебіторська заборгованість за продукцію	636672	26,2	580817	22,9	398171	17,3	-238501
Дебіторська заборгованість: за виданими авансами	136147	5,6	161595	6,4	159640	6,9	23493
з бюджетом	23075	1,0	50555	2,0	69321	3,0	46246
у т.ч. з податку на прибуток	444	0,0	444	0,0	444	0,0	0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	134	0,0	102	0,0	5709	0,2	5575
Інша поточна дебіторська заборгованість	7752	0,3	178635	7,1	203131	8,8	195379
Гроші та їх еквіваленти:	36238	1,5	130868	5,1	13075	0,5	-23163
готівка	11	0,0	6	0,0	-	0,0	-11
рахунки в банках	36227	1,5	130862	5,1	13075	0,5	-23152
Витрати майбутніх періодів	15794	0,6	5362	0,2	2972	0,1	-12822
Інші оборотні активи	2276	0,1	5897	0,2	7809	0,3	5533
Усього за розділом II	1713133	70,6	1900981	74,8	1714658	74,0	1525
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття							
Баланс	2426993	100,0	2540843	100,0	2317748	100,0	-109245

Джерело: розраховано автором за даними форми I «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

В активах акціонерного товариства спостерігається зниження, загальна вартість зменшилася на 109245 тис. грн. у звітному році, проти 2020 базисного року. В структурі ресурсів оборотні засоби збільшилися на 4,0 %, відповідно необоротні активи зменшилися на 110770,0 тис. гривень. Найбільш суттєві зміни у складі необоротних активів відбулися по статті «Основні засоби» - 115849,0 тис.

гривень. У 2022 році у Балансі підприємства з'явилася стаття «Відстрочені податкові активи», це звичайно пов'язано по-перша із погіршенням фінансового становища товариства.

Таблиця 2.2 – Склад та структура пасивів підприємства

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022 рік до 2020 року (+;-), тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Власний капітал							
Зареєстрований (пайовий) капітал	24722	1,0	24722	1,0	24722	1,0	0
Капітал у дооцінках	93024	3,8	90690	3,5	88465	3,8	-4559
Додатковий капітал:	269	0,1	269	0,1	269	0,1	0
емісійний капітал	269	0,1	269	0,1	269	0,1	0
Резервний капітал	49163	2,0	54001	2,1	54001	2,3	4838
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	936773	38,6	835963	32,9	513745	22,2	-423028
Усього за розділом I	1103951	45,5	1005645	39,6	681202	29,4	-422749
Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Відстрочені податкові зобов'язання	8402	0,4	5245	0,3	0,0	0,0	-8402
Інші довгострокові зобов'язання	39799	1,6	39552	1,5	44158	1,9	4359
Усього за розділом II	48201	2,0	44797	1,8	44158	1,9	-4043
Поточні зобов'язання і забезпечення							
Поточна кредиторська заборгованість за:							
довгостроковими зобов'язаннями	137306	5,6	133300	5,3	188172	8,2	50866
товари, роботи, послуги	156850	6,5	375353	14,8	473378	20,4	316528
розрахунки з бюджетом	4483	0,2	5310	0,2	2623	0,1	-1860
розрахунки зі страхування	4511	0,2	5407	0,3	2560	0,1	-1951
розрахунки з оплати праці	16765	0,7	20066	0,7	7233	0,3	-9532
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	735569	30,3	722403	28,4	681821	29,4	-53748
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	134	0,0	134	0,0	134	0,0	0
Поточні забезпечення	44962	1,8	44155	1,7	34624	1,5	-10338
Інші поточні зобов'язання	174261	7,2	184273	7,2	201843	8,7	27582
Усього за розділом III	1274841	52,5	1490401	58,6	1592388	68,7	317547
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття							
Баланс	2426993	100,0	2540843	100,0	2317748	100,0	-109245

Джерело: розраховано автором за даними форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»

Також слід відмітити зростання в складі оборотних засобів статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» на загальну суму 195379,0 тис. грн., по

інших статтях відбулися незначні зміни. В цілому підприємство забезпечене ресурсами необхідними для здійснення основної діяльності.

Аналізуючи забезпеченість товариства джерелами фінансування, слід відмітити, як ми уже відмічали вище, зниження статті у власному капіталі «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на загальну вартість 423028, 0 тис. грн. Звичайно на фінансові результати діяльності підприємства суттєвий вплив мали військові дії в державі, що вплинуло на неможливість виходу зі своєю продукцією на світовий ринок. Так по коду економічної діяльності 28.13 за видами продукції за НПП товариство отримало у 2022 році дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного збору 391666,0 тис. грн., у той час як у 2021 році даний показник становив 1327765,6 тис. грн.. Це майже у три рази менше проти попереднього періоду, не говорячи про 2020 рік, в якому сума доходу була ще вище.

Провівши аналіз забезпечення товариства наявними ресурсами та визначивши основні джерела їх утворення та формування, не можливо залишити без уваги одного із важливих елементів та гаранта забезпечення достатнього рівня дохідності та ефективності діяльності підприємства – це трудові ресурси.

Одним із показників, який характеризує трудову діяльність працівників є продуктивність праці (*від англ. - productivity, labour productivity; від нім. - Arbeitsleistung f, Leistung f, Arbeitsproduktivität f*). Під продуктивністю праці прийнято розуміти, яку кількість продукції у вартісному (кількісному) вимірі, вироблено одним працівником за одиницю робочого часу. Західні економісти досить часто продуктивність праці вимірюють створеною доданою вартістю на одного працівника.

Зворотним показником продуктивності праці є трудомісткість, який характеризується витратами робочого часу на виробництво одиниці продукції, або на виконання конкретної технологічної операції. Через даний показник, можна визначити ефективність використання робочої сили. Разом з тим, не можна не враховувати чинники які тим, чи іншим чином впливають на показник

трудомісткості. Серед них виділяють: технологію виробництва, складність продукції, організацію праці, кваліфікацію робочої сили тощо.

Таблиця 3.3 – Забезпеченість підприємства трудовими ресурсами та показники ефективності використання

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення (відношення) 2022 рік від 2020 року	
				+;-	%
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	2245	2226	1786	459	79,55
Середня кількість працівників в еквіваленті повної зайнятості, осіб	2171	2114	1134	1037	52,23
Коефіцієнт плинності кадрів	0,01	0,01	0,24	-0,23	*
Кількість відпрацьованих годин працівниками, людино/годин	4163978	3989247	1650007	-2513971	39,62
Обсяг виробленої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1077306	1806451	429934	-647372	39,90
Продуктивність праці (виробіток), тис. грн.	479,86	811,52	240,72	-239,14	50,16
Трудомісткість праці, людино/годин	3,86	2,20	3,83	-0,03	99,22

Джерело: розраховано автором за даними фінансової та статистичної звітності товариства

Тому, зниження трудомісткості є одним із основних показників технічного рівня виробництва, на який впливає правильність застосування сучасних прогресивних методів у технологічності виробу (готової продукції).

Коефіцієнт плинності кадрів наглядно характеризує рух кадрів на підприємстві під впливом негативних причин, в першу чергу – це війна. Ці та інші фактори не могли не вплинути на продуктивність праці, за період що досліджується по різних причинах, трудові ресурси зменшилися на 459 осіб, при цьому значна кількість їх це досвідчені працівники підприємства.

Як було відмічено, чим вище виробіток продукції за одиницю часу або чим менші затрати часу на одиницю продукції, тим вищий рівень продуктивності праці. Таким чином, виробіток і трудомісткість взаємопов'язані показники та знаходяться в оберненій взаємозалежності, разом з тим відсоток підвищення виробітку не може бути рівнозначний відсотку зниження трудомісткості. В товаристві «Сумський завод «Насосенергомаш» трудомісткість праці дещо

знизилося, лише на 0,03 людино/години, а продуктивність праці зменшилася майже на 50 відсотків.

Оцінка основних економічних показників діяльності АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» наведена у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 - Основні економічні показники діяльності підприємства

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення (відношення) 2022 рік від 2020 року	
				тис. грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	1077306	1806451	429934	-647372	39,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	(951003)	(1682862)	(382673)	-(568330)	40,2
Валовий прибуток, тис. грн.	126303	123589	47261	-79042	37,4
Інші операційні доходи, тис. грн.	5862	15205	54928	49066	у 9,0 раз
Адміністративні витрати, тис. грн.	(106902)	(125538)	(54350)	-(52552)	50,8
Витрати на збут, тис. грн.	(24262)	(31385)	(10627)	-(13635)	43,8
Інші операційні витрати, тис. грн.	(58189)	(62351)	(246991)	(188802)	у 4,0 рази
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток, тис. грн.	-	-	-	-	-
збиток, тис. грн.	(57188)	(80480)	(209779)	(152591)	366,8
Інші фінансові доходи, тис. грн.	2113	1429	6706	4593	317,4
Інші доходи, тис. грн.	1238	12198	327	-911	26,4
Фінансові витрати, тис. грн.	(13370)	(29244)	(11145)	-(2225)	83,3
Інші витрати, тис. грн.	(24883)	(3145)	(145136)	(120253)	у 5,8 рази
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток, тис. грн.	-	-	-	-	-
збиток, тис. грн.	(92090)	(99242)	(359027)	(266937)	389,8
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2784	3157	34584	31800	у 12,0 раз
Чистий фінансовий результат: прибуток, тис. грн.	-	-	-	-	-
збиток, тис. грн.	(89306)	(96085)	(324443)	(235137)	363,3

Джерело: розраховано автором за даними форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

З даних таблиці 3.4 видно, що обсяг реалізованої продукції у 2021 році зріс на 729145 тис. грн., а у 2022 році знизився на 1374989 тис. грн. Зменшення

даного показника пов'язане зі зменшенням обсягів виробництва продукції. Собівартість реалізованої продукції також має тенденцію до збільшення на 721856 тис. грн., та зменшення на 1299145 тис. грн. відповідно. Збільшення чи зменшення собівартості продукції напряду залежить від обсягів виробництва продукції.

Валовий прибуток у 2020-2022 р.р. має тенденцію також до зменшення і на кінець 2022 року він становив 47261,0 тис. грн., його зменшення склало 79042,0 тис. грн. проти базисного року. Зменшення валового прибутку підприємства є проявом неефективності його функціонування. Наглядним підтвердженням цьому є чистий фінансовий результат – збиток у 2022 році 324443,0 тис. грн.

Далі здійснимо аналіз ліквідності підприємства, розрахунок яких надано у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5. Показники ліквідності підприємства

Показники	Нормативне значення	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2022 рік від 2020 року, (+;-)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,1-0,2	0,028	0,087	0,008	-0,07
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	>1	0,208	0,710	1,006	+0,29
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7-1,5	0,673	0,748	0,539	-0,20

Джерело: розраховано автором особисто за даними підприємства

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» за 2021 рік збільшився на 0,059 у порівнянні з 2020 роком, що свідчить про готовність підприємства погасити найближчим часом короткострокові зобов'язання, без очікування оплати дебіторської заборгованості й реалізації інших активів. Хоча у 2022 році цей показник зменшився на 0,07. Коефіцієнт покриття протягом досліджуваних років має позитивну динаміку, так у 2021 р. збільшився на 0,50, а у 2022 р. на 0,29. Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2021 р. збільшився на 0,07, а у 2022 р. зменшився на 0,2.

На АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» рівень платоспроможності є нестабільним, про що свідчать розраховані показники (таблиця 3.6).

Коефіцієнти платоспроможності товариства показують, що підприємство є фінансово нестабільним. Так, у 2020 році всі коефіцієнти, якщо не наближалися до норми, то були вищими нормативного значення, що свідчить про високий рівень платоспроможності. У 2021 р. спостерігаємо незначне зниження показників у порівнянні з 2020 р. – зокрема, коефіцієнт автономії на 0,06, фінансова стійкість на 0,17, забезпечення власними оборотними коштами на 0,04.

Таблиця 3.6. Показники платоспроможності підприємства

Показники	Нормативне значення	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2022 рік від 2020 року, (+;-)
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	>0,5	0,45	0,39	0,29	-0,10
Коефіцієнт фінансової стійкості	>0,67	0,83	0,66	0,42	-0,24
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,1	0,25	0,21	0,07	-0,14
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,4	0,39	0,41	0,18	-0,23

Джерело: розраховано автором особисто за даними підприємства

І лише коефіцієнт маневреності власного капіталу зріс на 0,02 і став вище норми, що свідчить про достатність власних коштів для формування власних оборотних коштів. У 2022 р. спостерігаємо зниження всіх коефіцієнтів, що говорить про неспроможність підприємства негайно погасити свою заборгованість. Так коефіцієнт автономії знизився на 0,1; коефіцієнт фінансової стійкості на 0,24; коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами на 0,14; коефіцієнт маневреності власного капіталу на 0,23.

Рентабельність в дослівному перекладі від німецького слова «rente» - означає «повертати», це показники які показують чи ефективно підприємством використовуються ресурси, інвестиції тощо. Показники рентабельності можуть розраховуватися, як в цілому для бізнесу, так і для окремих його елементів.

Розглянемо основні показники ефективності діяльності підприємства через рентабельність (таблиця 3.7).

Розраховуючи показники рентабельності, слід пам'ятати що в основі формули розрахунку практично кожного з них закладено чистий фінансовий результат (прибуток). Оскільки нажаль, за досліджує мий період товариство спрацювало зі збитком, то відповідно і показники мають від'ємне значення, тобто вони демонструють нам не рентабельність, а збитковість.

Таблиця 3.7 - Показники рентабельності товариства

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2022 рік від 2020 року (+;-)
Рентабельність активів (ROA), %	-3,7	-3,8	-13,9	10,2
Рентабельність продаж (ROS), %	-8,3	-5,3	-75,5	67,2
Рентабельність інвестицій (ROI), %	13,3	7,3	12,3	-1,0
Рентабельність власного капіталу (ROE), %	-8,1	-9,5	-47,6	39,5
Рентабельність продукції, %	-9,4	-5,7	-84,5	75,1

Джерело: розраховано особисто автором за даними фінансової звітності форми 1,2.

На такий стан справ на об'єкті дослідження звичайно суттєво вплинув військовий стан, в якому знаходиться наша держава. Тому що основні покупці, користувачі продукції підприємства є іноземні контрагенти. Візьмемо для прикладу такий показник, як рентабельність інвестицій, якщо показник ROI прийнято вважати більше ніж 100 відсотків – це означає добре, якщо менше – погано (тобто бізнес збитковий).

З метою підтвердження або спростування наших висновків розрахуємо ймовірність банкрутства підприємства та рівень його фінансового потенціалу. З цією метою використаємо найбільш популярними на нашу думку моделями, це перш за все вітчизняна дискримінантна модель О. Терещенка та модель Е. Альтмана. Чому модель Альтмана, тому що вона має ряд суттєвих переваг серед інших зарубіжних моделей. Серед них такі як: простота в розрахунках; невелика кількість показників; доступність даних, логічна послідовність тощо.

У таблиці 3.8 наведено розрахунок ймовірності банкрутства та визначення стійкості підприємства, за допомогою моделі Е. Альтмана (таблиця 3.8).

Дані таблиці 3.8 засвідчують, що показник ймовірності банкрутства розрахований за фактичними звітними даними товариства, показує необхідність вжиття нагальних управлінських рішень щодо стабілізації рівня фінансового потенціалу підприємства.

Таблиця 3.8 - Діагностика ймовірності банкрутства підприємства за п'ятифакторною моделлю Е. Альтмана

Модель	$Z = 1,2x_1 + 1,4x_2 + 3,3x_3 + 0,6x_4 + 0,999x_5$ де, x_1 – відношення власного оборотного капіталу до всього активів; x_2 – відношення нерозподіленого прибутку до всього активів; x_3 – відношення прибутку до виплати відсотків до всього активів; x_4 – відношення власного капіталу до зобов'язань; x_5 – відношення чистого доходу до всього активів.			
Назва етапу	Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Розрахунок змінних	x_1	0,181	0,162	0,053
	x_2	0,037	0,038	0,140
	x_3	0,038	0,039	0,155
	x_4	0,834	0,696	0,416
	x_5	0,444	0,711	0,185
Розрахунок інтегрального показника	Z	1,337	1,503	1,207
Шкала визначення: $Z < 1,23$ – підприємству у найближчі два-три роки загрожує банкрутство; $Z > 1,23$ – підприємство має стійкий фінансовий стан				

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності форми 1,2.

В зв'язку з тим, що на протязі трьох останніх років суб'єкт господарювання працює збитково. У 2022 році показник ймовірності банкрутства становить 1,207, при нормативно допустимому значенні 1,23 і вище. Відповідно до матриці оцінок фінансової стійкості та фінансового потенціалу за розрахованою моделлю, можна стверджувати, якщо власник разом зі своїм менеджментом не приймуть негайних відповідних антикризових рішень, то через два-три роки підприємству загрожує банкрутство.

На вітчизняному ринку найбільш сучасною та використовуємою вважають модель О. Терещенка. Дана модель достатньо зручна та враховує сучасну міжнародну практику (таблиця 3.9).

Результати розрахунку наведені в таблиці 3.9, дають можливість не лише оцінити ймовірність банкрутства, чи визначити фінансову стійкість об'єкта, а й визначити зону ризику, в якій перебуває підприємство.

Таблиця 3.9 - Діагностика ймовірності банкрутства підприємства за дискримінантною моделлю О. Терещенка

Модель	$Z = 1,5x_1 + 0,08x_2 + 10x_3 + 5x_4 + 0,3x_5 + 0,1x_6$ де, x_1 – відношення грошових надходжень до зобов'язань; x_2 – відношення валюти балансу до зобов'язань; x_3 – відношення чистого прибутку до середньорічної суми активів; x_4 – відношення прибутку до виручки (доходу); x_5 – відношення виробничих запасів до виручки (доходу); x_6 – відношення виручки до основного капіталу			
Назва етапу	Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Розрахунок змінних	x_1	0,845	1,212	0,270
	x_2	1,903	1,705	1,455
	x_3	0,036	0,380	0,140
	x_4	0,083	0,053	0,755
	x_5	0,794	0,435	1,988
	x_6	0,444	0,711	0,185
Розрахунок інтегрального показника	Z	2,476	6,220	6,311
Шкала визначення: $0 < Z < 1$ – існує загроза банкрутства; $1 < Z < 2$ – фінансова стійкість порушена; $Z > 2$ – банкрутство не загрожує.				

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності форми 1,2.

Результати представлені вище підтверджують, що одним із важливих елементів впливу на виробничо-господарську діяльність та економічний розвиток підприємства виступає фінансовий потенціал, а від його рівня напряду залежить конкурентоспроможність та інвестиційна привабливість підприємства.

Таким чином, можна зробити загальний висновок за результатами проведеного дослідження, що підприємство втратило свої лідируючі позиції, на сьогоднішній час знаходиться на стадії націоналізації, в зв'язку з тим, що основними засновниками та власниками акціонерного товариства були громадяни росії.

2.2 Організація облікового процесу формування та використання власного капіталу

В акціонерному товаристві «Сумський завод «Насосенергомаш» бухгалтерський облік ведеться відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також з урахуванням та дотриманням вимог нормативних документів.

Структура служби бухгалтерського обліку організаційно визначається штатним розписом підприємства. Бухгалтерські операції можуть виконувати працівники будь-якого структурного підрозділу, якщо це передбачено їх функціональними (посадовими) обов'язками. Всі працівники, які виконують операції з бухгалтерського обліку, з питань ведення бухгалтерського обліку підпорядковуються головному бухгалтеру.

На бухгалтерію покладається виконання наступних функцій:

- централізоване встановлення та підтримка єдиних правил бухгалтерського обліку і розроблення правил для нових операцій;
- ведення реєстрів бухгалтерського обліку відповідно до основних вимог облікової політики;
- ведення та підтримка внутрішнього плану рахунків (план аналітичних рахунків);
- своєчасна підготовка, перевірка і надання внутрішньої та зовнішньої фінансової звітності;
- встановлення централізованого бухгалтерського контролю за застосуванням правил облікової політики в різних підрозділах та достовірністю фінансової звітності.

Організація ведення бухгалтерського обліку на підприємстві розподілено на 4 бюро:

1. Матеріальне бюро бухгалтерії.
2. Бюро заробітної плати.

3. Виробниче бюро.

4. Зведене бюро.

Контролем кожного бюро займаються начальники бюро, які підпорядковуються двом заступникам на чолі з головним бухгалтером. Загальні положення, обов'язки, права та відповідальність кожного працівника бухгалтерії визначено посадовою інструкцією. (Додаток А).

На підприємстві бухгалтерський облік автоматизований, використовується програмне забезпечення «ІТ-Підприємство».

«ІТ-Enterprise» - сучасна система для управління підприємством, потужний інструмент для реінжинірингу бізнес-процесів і платформа для цифрової трансформації. Повнофункціональна no-code/low-code платформа охоплює системи ERP, MRPII, MES, APS, EAM, SCM, CRM, технології класу Industry 4.0 і підходи Industry 5.0.

Всі первинні документи заносяться у вкладці «Логістика» (меню «Документи» - «Реєстр документів») або ж у вкладці «Облік товарно-матеріальних цінностей» - «Документи руху ТМЦ» (в залежності від виду документу), що представлено на рисунку 2.1.

Для того, щоб оприбуткувати товарно-матеріальні цінності на склад в програмі «ІТ-Enterprise» необхідно здійснити наступний регламент дій:

*Вибираємо у головному меню пункт «Облік товарно-матеріальних цінностей».

*На екрані вибираємо пункт «Документи руху ТМЦ».

У вікні встановлюємо:

*«Документи основи» - прапорець включаємо;

*«Операційні документи (накладні)» - прапорець включаємо;

*«Прихід товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ)»;

*«Всі»;

*«Дата документа» - встановлюємо такий період часу, щоб дата виписки рахунку потрапила у цей період;

*«Встановити»;

- *«Стаємо на рахунок за яким робитимемо оприбуткування на склад;
У нижньому меню вибираємо «За зразком» або клавіша Ctrl+F7;
- *Заголовок та рядки поточного документа (усі).
- *Змінюємо «Рахунок специфікація з ГС....» або клавіша Ctrl+F7;
- *Одержувач – F10 – вибір

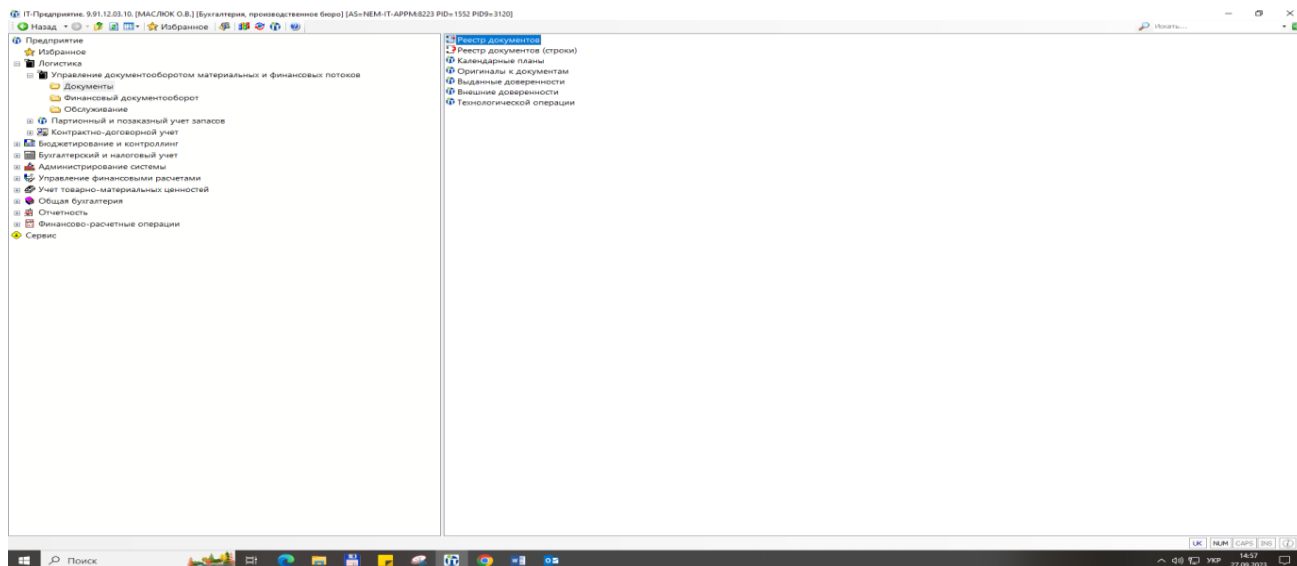


Рисунок 2.1 - Розташування первинних документів в програмі
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Номер прибуткового ордера – надається порядковий.

- *Гр. – F10 – вибір
- *Зовнішній документ – enter
- *Довіреність №__ обираємо по F10;
- *Повернення
- *Зберегти.

На екрані з'являються рядки, що надходять. Якщо найменування, одиниця виміру, кількість та ціна ідентичні, то Enter. Якщо один із рядків не збігається, то коригуємо її. При коригуванні кількості або ціни в заголовку обов'язково коригуємо суму відправника. Якщо ви стоїте в рахунках на оплату, то не виходячи в нижньому меню, вибираємо «Умова» або F9 з'являється вікно «Умова відбору документів».

Для того, щоб завести вимогу в систему необхідно виконати наступний регламент:

1. Вибрати модуль «Логістика» – «Управління документообігом матеріальних та фінансових потоків» – «Документи» – «Реєстр документів» (або через старе меню «Облік товарно-матеріальних цінностей» – «Документи» – «Документи руху ТМЦ»).

2. Після цього на екрані з'явиться екран для встановлення умови відбору (введення) документів. (рисунок 2.2)

Условие отбора документов

Установить Отказ

☒ Документы-основания (счета)

☒ Операционные документы (накладные)

Внутреннее перемещение ТМЦ (НЭМ) Выписка ТМЦ со склада (НЭМ) (5 оп) (17АН)

Дата документа с 01.07.10 по 15.07.10

Подразделение 31600 Склад №60 черных металлов

Мат.ответственный

Контрагент

Договор

Номер документа

☐ Документы только на моей стадии прохождения

Доп.условие

. Т .

Рисунок 2.2 - Встановлення умови відбору документів в системі «ІТ-Підприємство».

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

1. Дата документа встановлюємо з початку поточного місяця за поточною датою або поточною датою.

2. Підрозділ – номер складу.

3. Натисніть кнопку «Встановити».

Введення заголовка документа.(рисунок 2.3).

На екрані відображається таблиця введених документів.

Введіть заголовок нового документа за клавішею F7 або кнопкою .

Рисунок 2.3 - Введения заголовка документа

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

1. Відправник – склад
2. Одержувач – номер цеху чи відділу (вибір здійснюється за кнопкою F10)
3. Документ № – порядковий номер документа
4. Зберегти

Введения рядків документа.(рисунок 2.4)

1. Введіть рядок документа за клавішею F7 або кнопкою .

Рисунок 2.4 - Введения рядків документа

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Виписка ТМЦ за лімітами та без документа підстави (так звані ручні вимоги):

- Витяг ТМЦ за лімітами. Курсор стоїть у вікні ТМЦ – F11, вибираємо необхідні ТМЦ, у графі «Кількість» проставляємо необхідну кількість навпроти кожного, потім кнопка F2 або «Додати все».
- Виписка ТМЦ без документа основи (звані ручні вимоги). Курсор стоїть у вікні ТМЦ - F9.

На екрані з'являється картотека складу (рисунки 2.5). Знаходимо необхідні ТМЦ і у графі «Кількість» проставляємо необхідну кількість навпроти кожного, потім кнопка «Додати все».

НАКЛАДНА-ВИМОГА М-11(Заказ с буквой) N:TP01/1478/10 от 21.08.10. ТМЦ

Примечание	Стр	N стр	док-т	з	Наим. в документах	ЕИ	План	Факт	ЕИ2	Количес ЕИ2	Цена	Сумма	Счет затрат
65463038	ТМЦ		+		Манометр МВПЗ-Ух15	шт	22.00000	22.00000	шт	22.00000	15.96	351.12	--
65439030	ТМЦ		+		Регулятор температуры РТ-07	шт	1.00000	1.00000	шт	1.00000	325.00	325.00	--

Регулятор температуры РТ-0792.50М.0-150°C 4х проводная схема подключений ТУ УЗ.48-04850451-028-96

Рисунок 2.5 - Картотека складу.

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

У графі рахунок витрат система проставляє рахунок « -- », який необхідно виправити. Для цього, стоячи на рядку, натискаємо «Коректування» або F4 і виправляємо рахунок.

Для прописування рахунку витрат у всіх рядках документа створено метод «Прописати рахунок та аналітику у всіх рядках документа». Метод працює з рядків документа на клавішу F2.

У створеному документі кількість рядків необмежена. Якщо в процесі роботи необхідно відкоригувати якийсь запис, коригування проводиться за

клавішею F4 або кнопкою. При необхідності ввести ще один рядок, натискаємо F7 і далі з пункту 2.

Якщо в документ необхідно набрати ТМЦ на одне замовлення та кілька заводських номерів, то стоячи на потрібній ТМЦ на клавіші F2 виконати розрахунок «Розмножити рядок на замовлення». Наприклад, необхідно розмножити рядок на замовлення 0016 за №38-40. Зазначаємо потрібні замовлення, «ОК» та в документі отримуємо рядки на вибрані замовлення.

Набравши всі рядки документа, необхідно клавішею Esc перейти на заголовок документа і зробити резервне рознесення документа в картотеку (тобто зарезервувати цю позицію за собою). Для цього на клавіші F2 необхідно вибрати розрахунок «Рознести документ у картотеку як резервний».

Графа «Затрати / Розрахунок» - «Потрібно / Дозволено». Спочатку проставляється кількість, затребувана цехом, а під час переходу на стадію «Комерційні служби» ця графа може коригуватися працівником, відповідальним за закупівлю. Працівнику відповідальному за закупівлю, при коригуванні кількості необхідно коригувати всі поля за кількістю (Затребуване / Дозволено і Фактично відпущено). Це обов'язкова умова під час коригування кількості.

Для типів процесів «Виписка ТМЦ зі складу (НЕМ) (5 оп)» та «Накладна на видачу матеріалів» (коди: СМЗА та 17АН)

1. Стадія «Введення документів руху». На цій стадії підрозділ створює документ. Створивши документ, його необхідно рознести в картотеку, як резервний, і передати на наступну стадію. Функція «Рознести документ до картотеки як резервний» дозволяє зарезервувати в картотеці вибрану кількість. Передавати документ на наступну стадію та робити резервну рознесення необхідно одночасно, щоб не порушити реальну картину на складі. Друк бухгалтерських документів заборонено на цій стадії. На цій стадії документ має бути не більше одного дня.

2. Стадія «Економіст цеху» - стадія застосовується лише для типу процесу «Виписка ТМЦ зі складу (НЕМ) (5 оп)». На цій стадії економіст перевіряє правильність списання витрат. На цій стадії документ має бути не більше 0,5 дня.

3. Стадія «Комерційні служби». На цій стадії інженер, що забезпечує служби, має право коригувати кількість (Затребуване / Дозволено) та робити заміну матеріалів. Передача документа на наступну стадію відповідає підпису вимоги працівниками забезпечувальних служб та проставляється у друковану форму документа. Друк бухгалтерських документів заборонено на цій стадії. На цій стадії документ має бути не більше одного дня.

4. Стадія «Друк документів руху ТМЦ» - на цій стадії дозволено лише друк документа. Документ друкується з рядків (F10, потім F5). Для отримання документа необхідно передати на наступну стадію.

5. Стадія «Склад». Працівник цеху, бачачи свій документ на стадії «Склад», має отримати виписані ТМЦ. Комірник, який видає за роздрукованим документом потрібну кількість, проставляються підписи «Прийняв» та «Відпустив», робить реальну рознесення в картотеку, після чого документ передається на стадію «Бухгалтерія». Наприкінці робочого дня комірник формує матеріальний звіт за документами надходження та витрати, до якого включаються документи, рознесені до картотеки за поточний день, матеріальний звіт передається до бухгалтерії. На цій стадії документ має бути не більше одного дня

6. Стадія «Бухгалтерія». На цій стадії формуються бухгалтерські проводки.

Вся інформація про документообіг зберігається в реєстрі відомостей «Загальна бухгалтерія» (меню «Узагальнення» → «Залишок та обороти по основних рахунках», що представлено на рисунках 2.6 та 2.7.

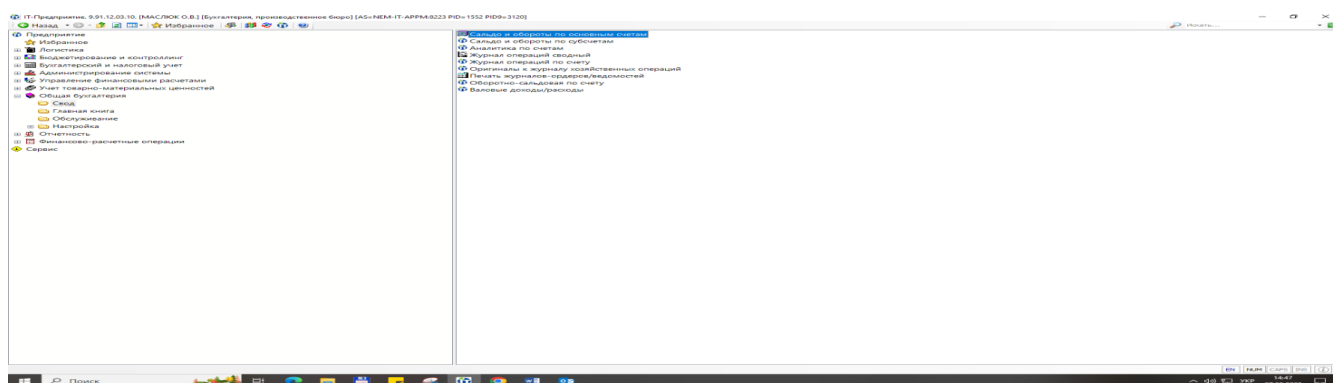


Рисунок 2.6 - Розділ реєстру відомостей «Загальна бухгалтерія»

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

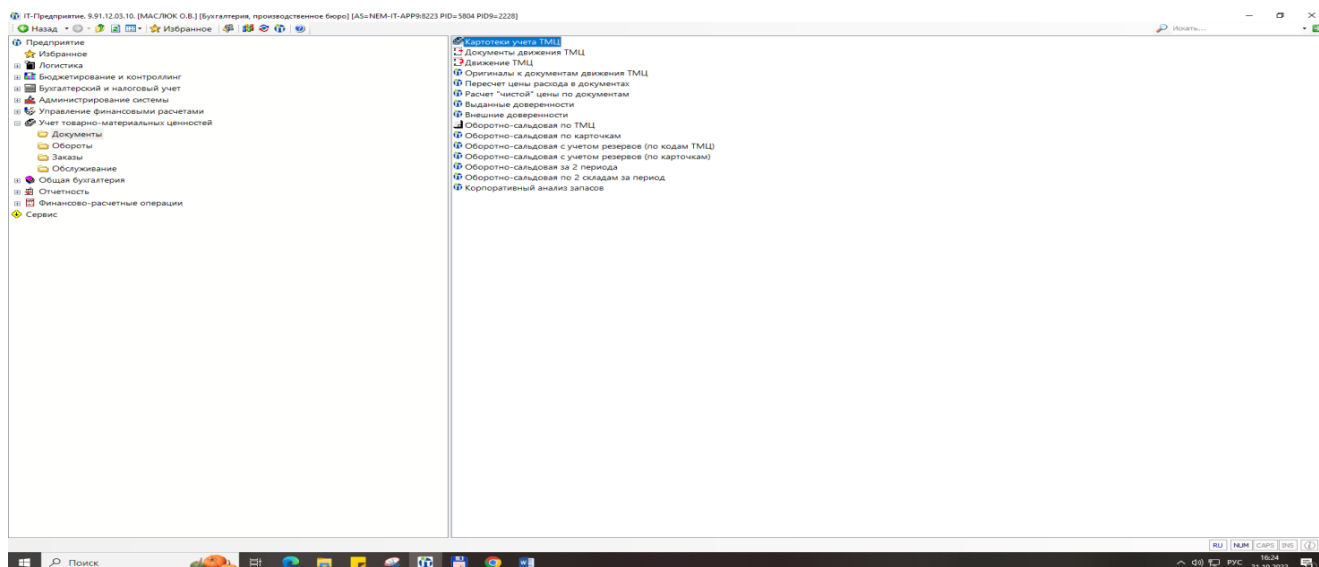


Рисунок 2.7 - «Загальна бухгалтерія – Узагальнення – Сальдо і обороти по основних рахунках» (Головна книга)

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Система «IT-Enterprise» підтримує ведення необмеженого переліку аналітичних розрізів, що забезпечують збір та деталізацію інформації для вирішення бухгалтерських та управлінських завдань. Існує гнучке налаштування відповідності довідників аналітичного обліку рахункам, з можливістю обмеження терміну дії, переліку обраних груп статей тощо.

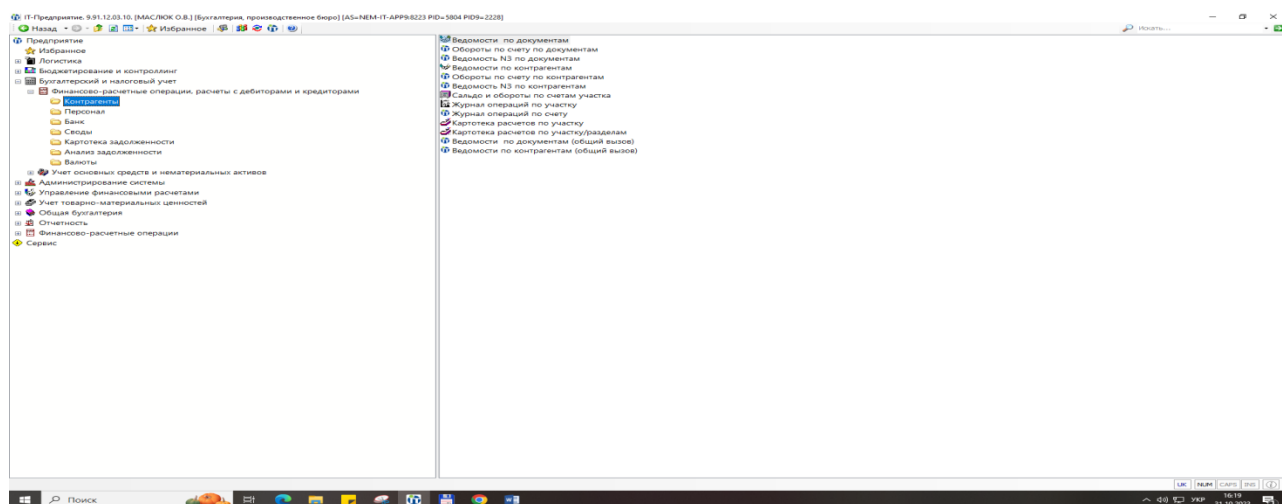


Рисунок 2.8 - Адміністрування системи – Нормативно – довідкова інформація.

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

В якості довідника аналітики може виступати будь-яке джерело в «ІТ-Enterprise»: контрагент (рисунок 2.9), договір, ресурс, підрозділ, документ (рисунок 2.10), регіон, вид діяльності тощо.

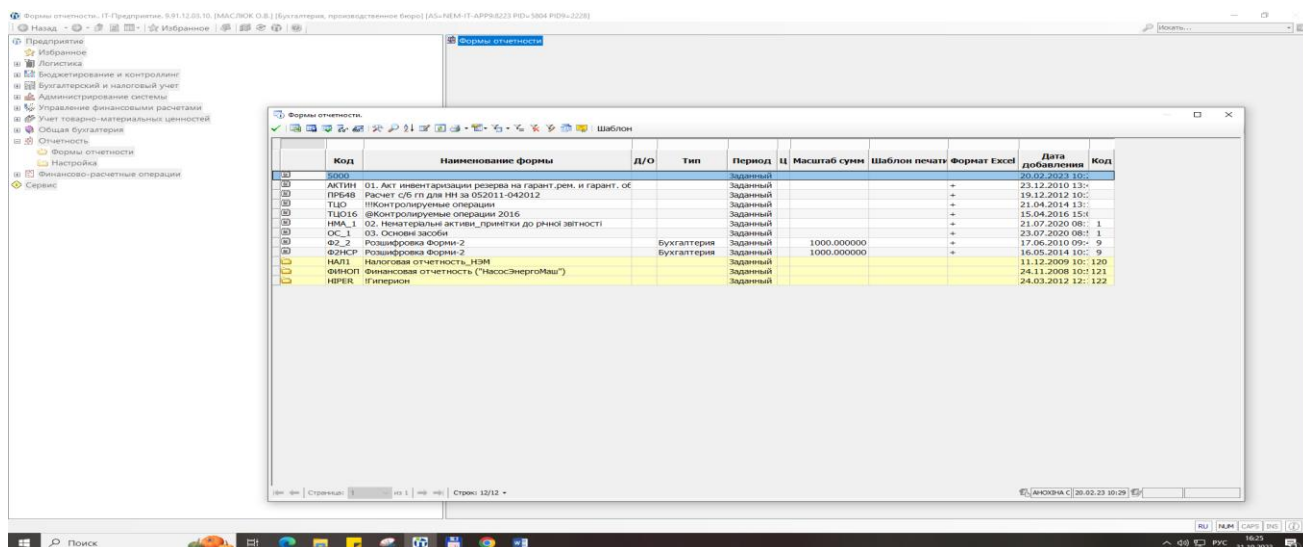


Рисунок 2.9 - Фінансово – розрахункові операції – Контрагенти.
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

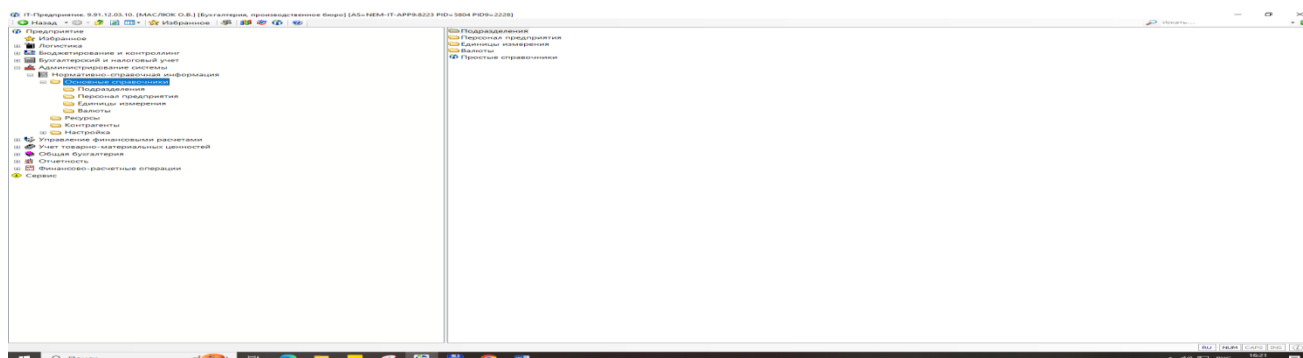


Рисунок 2.10 - «Управління фінансовими розрахунками – Рахунки на придбання та рахунки на продаж»
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Розглянемо більш детально організацію обліку одного із елементів власного капіталу «Капітал у дооцінках», він займає за досліджуваний період від 9 до 13 відсотків. Зміни в ньому відбуваються щомісячно, як того вимагають МСФЗ та облікова політика товариства.

Для того, щоб сформувати документ дооцінки основних фондів в системі ІТ- підприємство необхідно зайти в «Облік товарно-матеріальних цінностей -

Документи – Документи руху ТМЦ». У запропонованому вікні необхідно вибрати «Основні засоби та необоротні матеріальні активи» - «Встановити».

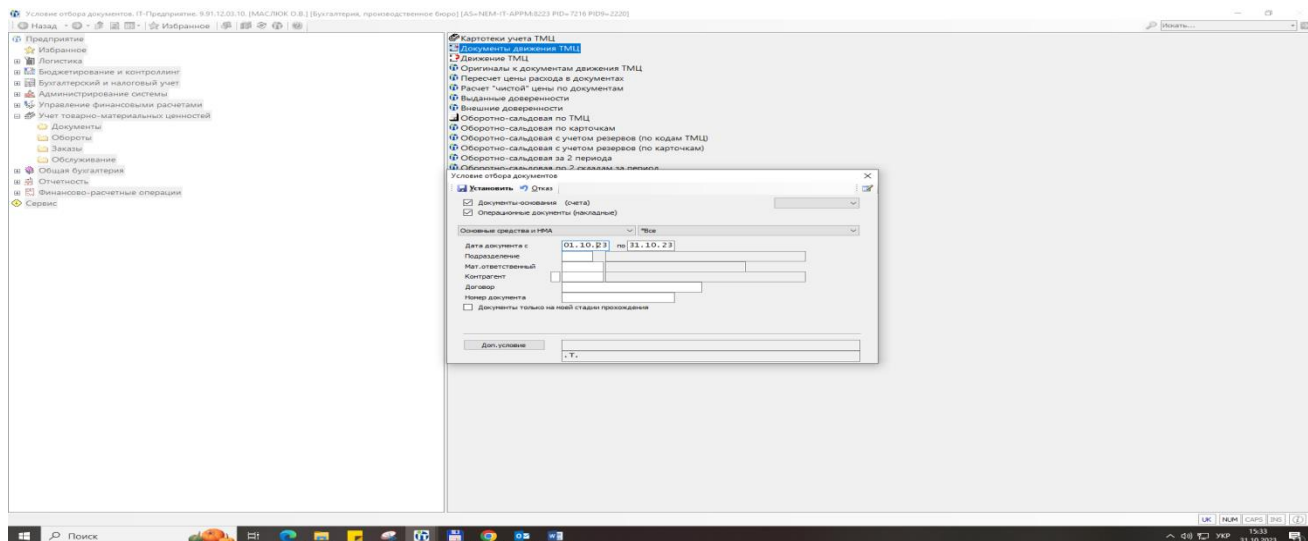


Рисунок 2.11 – Документи з руху товарно-матеріальних цінностей
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Далі формуємо сам документ: натиснути кнопку F4. У запропонованому вікні вибрати «Господарська операція 380». Зберегти документ.

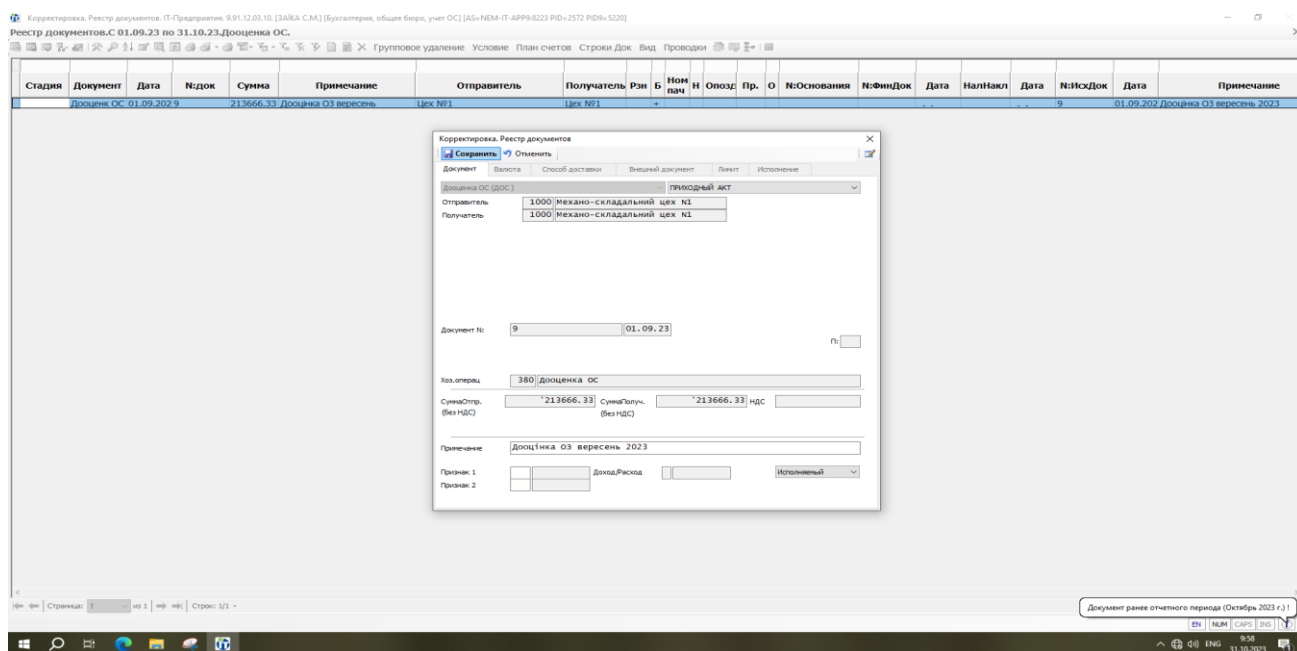


Рисунок 2.12 – Документ «Дооцінка основних засобів за період»
Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Після збереження документу опиняємося в строках документа. Необхідно натиснути клавішу F2 і в запропонованому меню вибрати «Формування строк дооцінки основних засобів».

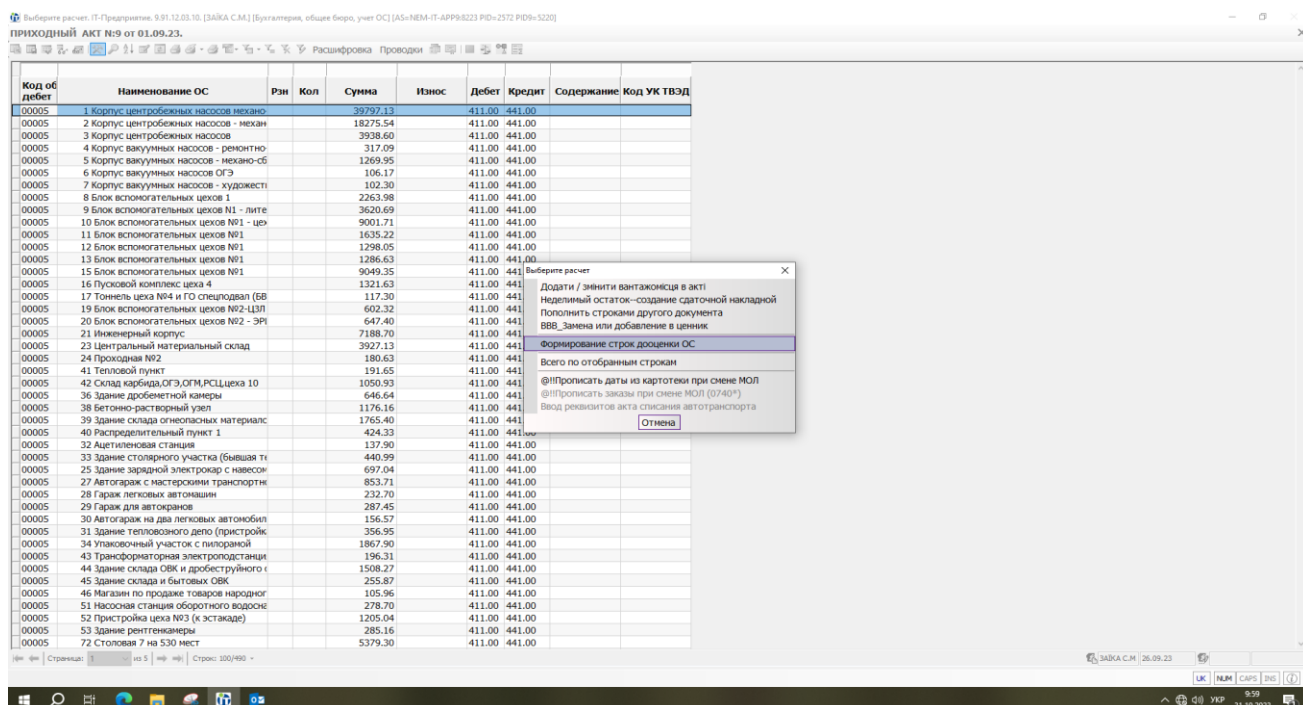


Рисунок 2.13 – Прибутковий акт – формування строк документа

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Сформулюються строки документа. При виході зі строк формується бухгалтерська проводка. Всі сформовані документи потрапляють у Головну книгу підприємства, яка знаходиться «Загальна бухгалтерія – Узагальнення – Залишок та обороти по основних рахунках». Потрібно вказати номер бухгалтерського рахунку та вибрати «Встановити».

В програмі виконується ведення обліку та побудова оборотно-сальдових відомостей відповідно до динамічної ієрархії рахунків та аналітик

Статті аналітичного обліку за рахунками з аналітикою формуються за видами аналітики. Вид аналітики визначає склад статей аналітичного обліку і структуру ієрархії статей:

- підтримка ієрархії статей аналітичного обліку;

- автоматичний розрахунок проміжних підсумків для статей більш високого рівня;
- підтримка відповідності між підрозділами і статтями аналітики;
- підтримка відповідності між рахунками і статтями аналітики;
- можливість використовувати єдину аналітику в бухгалтерському та управлінському обліку з налаштуванням обмежень на статті, що використовуються;
- підтримка періодичності статей аналітики.

Переваги програмного продукту «ІТ-Enterprise», який використовується в акціонерному підприємстві можна представити наступним чином:

= модель системи рахунків забезпечує гнучкість програмного комплексу, його адаптивність, ефективність, можливість застосування до різних видів діяльності;

= функціонування контуру не прив'язане до конкретної моделі ведення бухгалтерського обліку;

= всі довідники перетворені в універсальні керовані аналітики;

= запроваджені єдині правила управління фільтрами, угрупованнями аналітики, довільні періоди, кореспондуючі рахунки, первинні документи, шаблони, тощо;

= забезпечується відображення в звітах облікових кількісних і вартісних даних бухгалтерських та складських реєстрів в формі, керованої на рівні користувача;

= передбачена презентація інтерактивних звітів в форматі Excel.

Система дозволяє ефективно вирішувати питання пов'язані з веденням обліку, формуванням фінансової та консолідованої фінансової звітності згідно МСФЗ; ведення обліку як за НП(С)БО, так і за МСФЗ; заміна НП(С)БО на МСФЗ; таксономія фінансової звітності; трансформація зведеної звітності; інтеграція програми з державними порталами, програмами подачі звітності, тендерними майданчиками, сервісами зовнішнього документообігу.

2.3 Порядок складання та оприлюднення фінансової звітності

Товариство, яке визначено як об'єкт для виконання кваліфікаційної роботи, складає фінансову звітність відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Фінансова звітність є складеною відповідно до МСФЗ тільки тоді, якщо відповідає всім вимогам діючих МСФЗ, які є обов'язковими для виконання на дату складання фінансової звітності.

З 01 січня 2018 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 05.10.2017 р. № 2164-VIII, яким було внесено зміни, зокрема, до порядку подання та оприлюднення фінансової звітності [16].

У зв'язку із встановленням нових критеріїв класифікації підприємств, Акціонерне товариство віднесено до категорії великих підприємств та «підприємств, що становлять суспільний інтерес».

Компанія оприлюднює річну фінансову звітність разом зі Звітом незалежного аудитора на своїй веб-сторінці (у повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством, не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом.

Фінансова інформація повинна бути корисною, відповідно вона повинна бути доречною та правдиво подавати те, що вона призначена подавати. Тому фінансова звітність Компанії базується на наступних характеристиках:

Основоположні якісні характеристики:

- * Доречність. Доречна фінансова інформація може спричинити відмінності у рішеннях, які приймають користувачі. Фінансова інформація може спричинити відмінності у рішеннях, якщо вона має передбачувальну цінність, підтверджувальну цінність або і те, і інше;

- * Правдиве подання. Правдиве подання інформації в бухгалтерській звітності засноване на чесності її укладачів та уявленні про те, що вона відображає саме ті операції, факти та події, які вона повинна відображати, або, як

обґрунтовано очікують користувачі, вона повинна представляти саме цю інформацію.

Підсилювальні якісні характеристики:

- * Зіставність. Дає змогу користувачам ідентифікувати та зрозуміти подібності статей та відмінності між ними;

- * Можливість перевірки. Допомогає запевнити користувачів у тому, що інформація правдиво подає економічні явища, які вона призначена подавати;

- * Своєчасність. Означає можливість для осіб, які приймають рішення, мати інформацію вчасно, так щоб ця інформація могла вплинути на їхні рішення;

- * Зрозумілість. Класифікація та подання інформації ясно і стисло робить її зрозумілою.

Суттєвість є особливою якісно-кількісною характеристикою. Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або неправильне подання може вплинути на рішення, які приймають користувачі на основі фінансової інформації про Компанію.

Компанія визначає критерії суттєвості для:

- окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань та власного капіталу Компанії – в розмірі 2% від загальної суми всіх активів на початок звітного року;

- окремих видів доходів та витрат – в розмірі 2% від чистого прибутку (або збитку) Компанії за попередній звітний рік.

При складанні фінансової звітності використовується принцип вартісного обмеження на деталізацію фінансової інформації. Подання фінансової інформації у звітності пов'язане з витратами, і важливо, щоб ці витрати були виправдані вигодами від подання у звітності такої інформації.

Крім того, Компанія застосовує наступні вартісні обмеження:

- а) в розрізі елементів бухгалтерського обліку:

 - для визнання основних засобів – 20 000 грн.;

 - для нематеріальних активів – 1 000 грн.;

- б) для фінансових інвестицій – визнання незалежно від суми;

в) в розрізі статей фінансової звітності та розкриттів до них:

г) для визнання статей звіту про фінансовий стан – 0,1% від валюти балансу.

Фінансові звіти відображають фінансові результати операцій та інших подій, об'єднуючи їх в основні класи згідно з економічними характеристиками – елементи фінансових звітів. Елементами, що безпосередньо пов'язані з визначенням фінансового стану в балансі, є активи, зобов'язання та власний капітал.

Оцінюючи, чи відповідає стаття визначенню активу, зобов'язання або власного капіталу, товариство звертає увагу на сутність та економічну реальність, а не лише на їхню юридичну форму.

Елементами, які безпосередньо пов'язані з оцінкою діяльності в Звіті про сукупний дохід, є доходи та витрати.

Визначення доходу та витрат ідентифікують їхні основні риси, але не ведуть до встановлення критеріїв, яким вони повинні відповідати перед визнанням їх у Звіті про сукупний дохід

Стаття, яка відповідає визначенню елемента, визнається у фінансовій звітності Компанії, якщо:

- існує ймовірність надходження або вибуття будь-якої майбутньої економічної вигоди, пов'язаної зі статтею;
- стаття має собівартість або вартість, яку можна достовірно визначити.

Для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ керівництво здійснює оцінку активів, зобов'язань, доходів і витрат на основі принципів, викладених в МСФЗ та концептуальній основі фінансової звітності [20].

Повний комплект фінансової звітності Компанії формується відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» та включає:

* Баланс (Звіт про фінансовий стан) на кінець періоду. * Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за період. * Звіт про власний капітал за період. * Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за період. * Примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення.

У товаристві на основі Головної книги формуються всі звіти бухгалтерського обліку, які знаходяться «Звітність – Форми звітності» папка «Фінансова звітність (міжнародні стандарти).

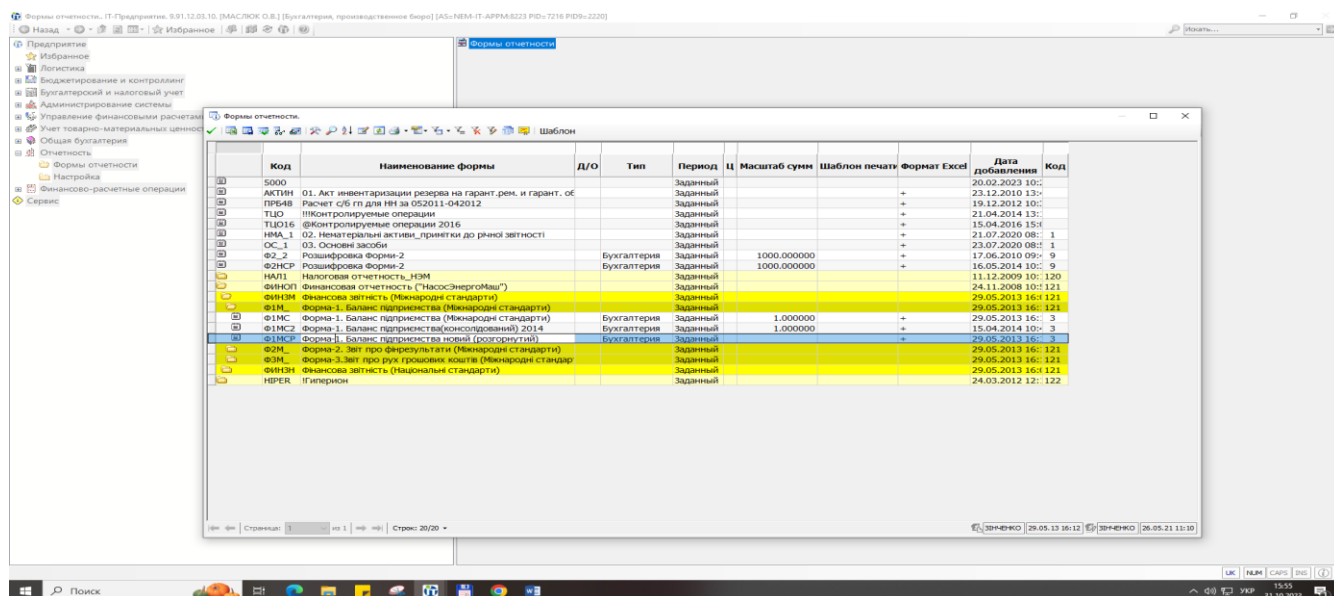


Рисунок 2.14 – Формування відповідної форми фінансової звітності за заданими параметрами

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Вибираємо форму звіту, який необхідно сформувати, натиснути F7, вказуємо період за який формуємо звіт, натиснувши клавішу «Зберегти».

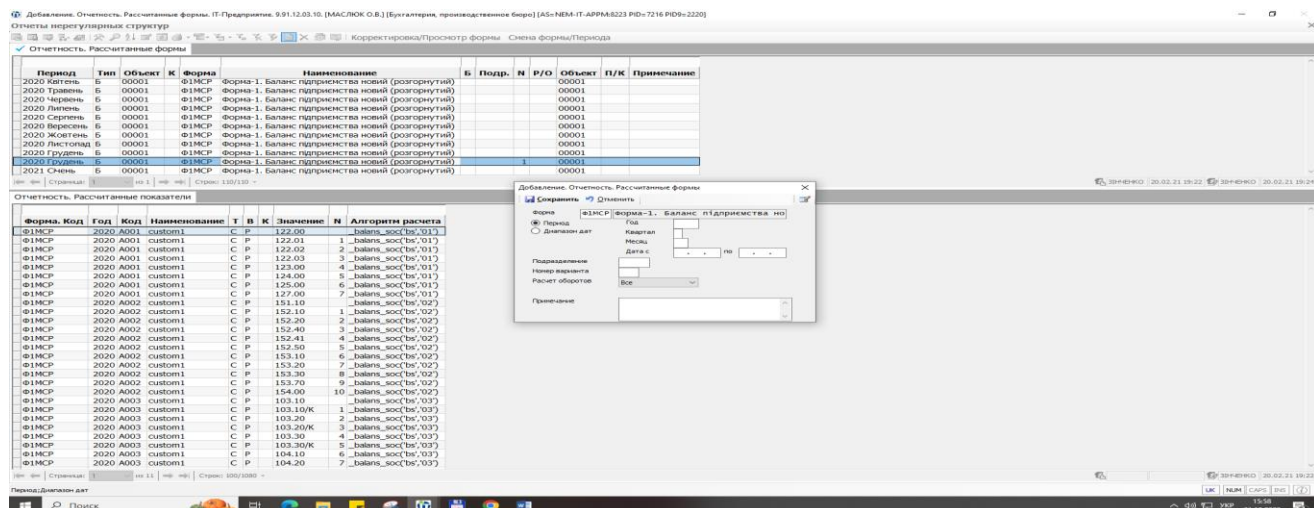


Рисунок 2.15 – Формування заданої форми звіту в програмі «ІТ-Підприємство»

Джерело: дані наведено на основі програмного забезпечення підприємства

Програма сформує заданий Звіт і видасть друковану форму у форматі Excel.

Баланс (Звіт про фінансовий стан)			
на 31 грудня 2020 року		Форма №1 Код за ДКУД	1801001
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ			
Зареєстрований капітал	1400	24 721 658,40	24 721 658,40
	401.00	24 721 658,40	24 721 658,40
	1400	24 721 658,40	24 721 658,40
Капітал у дооцінках	1405	10 498 447,70	10 388 084,56
	411.00	10 498 447,70	10 388 084,56
	1405	10 498 447,70	10 388 084,56
Додатковий капітал	1410	268 770,42	268 770,42
Емісійний дохід	1411	268 770,42	268 770,42
	421.00	268 770,42	268 770,42
	1411	268 770,42	268 770,42
Резервний капітал	1415	49 163 301,11	49 163 301,11
	430.00	49 163 301,11	49 163 301,11
	1415	49 163 301,11	49 163 301,11
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 033 633 153,24	940 547 474,86
	441.00	1 033 633 153,24	1 027 986 986,38
	442.00	0,00	-87 439 511,52
	1420	1 033 633 153,24	940 547 474,86
Усього за розділом I	1495	1 118 285 330,87	1 025 089 289,35

Рисунок 2.16 – Фрагмент сформованого звіту «Баланс (Звіт про фінансовий звіт)» в системі «IT-Enterprise»

Компанія в Звіті про фінансовий стан відображає активи, зобов'язання та власний капітал станом на кінець звітного періоду.

Компанія всі статті доходів та витрат відображає у Звіті про сукупні доходи за період. Компанія розкриває основні види доходів і витрат, що групуються за їх функціями.

Компанія у Звіті про власний капітал відображає рух капіталу за звітний та попередній періоди.

Звіт про рух грошових коштів Компанії надає необхідну інформацію, що є основою оцінки її спроможності генерувати та ефективно використовувати грошові кошти та їх еквіваленти. Компанія визначає обсяг руху грошових коштів від здійснення операційної, інвестиційної та фінансової діяльності з

використанням прямого методу. З грошових коштів та їх еквівалентів виключаються грошові кошти з обмеженим правом на їх використання.

Товариство у Примітках надає інформацію про основні принципи складання фінансової звітності, облікової політики, зміни, що в ній відбулися протягом звітного періоду, вплив економічної ситуації в Україні на фінансовий стан та результати діяльності Компанії, описує статті активів та пасивів, надає іншу інформацію, розкриття якої передбачають МСФЗ.

Компанія складає примітки до кожної суттєвої статті фінансової звітності на основі даних синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку. Примітки є невід'ємною складовою фінансової звітності.

Компанія готує повний комплект проміжної фінансової звітності. Форма та зміст цієї звітності відповідає вимогам МСБО 1 «Подання фінансової звітності» та МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [20]. Комплект фінансової звітності включає всі форми, наведені вище.

Звітним періодом для проміжної фінансової звітності є квартал, півріччя, 9 місяців.

Компанія у своїй проміжній фінансовій звітності застосовує ті самі облікові політики, які вона застосовує в річній фінансовій звітності, за винятком змін в облікових політиках, які відбулися після дати останньої річної фінансової звітності і які мають відображатися в подальшій річній фінансовій звітності.

З метою своєчасності та з огляду на витрати, а також щоб уникнути повторів інформації, відображеної у звітності раніше, Компанія розкриває у примітках до проміжній фінансовій звітності менше інформації порівняно з її річною фінансовою звітністю.

Компанія має включати до свого проміжного фінансового звіту пояснення подій та операцій, які є суттєвими для розуміння змін у своєму фінансовому стані та в результатах діяльності після закінчення періоду останньої річної звітності. Інформація, що розкривається у зв'язку з такими подіями та операціями, має поновлювати відповідну інформацію, подану в останньому річному фінансовому звіті.

Далі наведено орієнтовний перелік подій та операцій, для яких вимагатиметься розкриття інформації, якщо вони є суттєвими:

- = списання запасів до чистої вартості реалізації і сторнування такого списання;

- = визнання збитку від зменшення корисності фінансових активів, основних засобів, нематеріальних активів, що виникають внаслідок договорів з клієнтами, або інших активів, а також сторнування такого збитку від зменшення корисності;

- = формування та сторнування будь-яких забезпечень витрат на реструктуризацію;

- = придбання та вибуття об'єктів основних засобів на суму понад 100 тисяч гривень, а також прийняті зобов'язання придбати основні засоби на таку суму;

- = виплати, пов'язані із судовими справами на суму понад 100 тисяч гривень;

- = виправлення помилок попередніх періодів;

- = зміни у бізнесі або економічних обставинах, що впливають на справедливую вартість фінансових активів та фінансових зобов'язань Компанії;

- = операції з пов'язаними сторонами у стислому виді;

- = зміни в класифікації фінансових активів унаслідок зміни мети або фактичного використання цих активів;

- = зміни в умовних зобов'язаннях або умовних активах на суму понад 100 тисяч грн.

Компанія складає річну консолідовану фінансову звітність відповідно до МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» у доповнення до власної окремої фінансової звітності [20].

Інвестиції в асоційовані компанії в консолідованій фінансовій звітності обліковуються за методом участі в капіталі.

Консолідована фінансова звітність:

- об'єднує подібні статті активів, зобов'язання, капіталу, доходів, витрат, грошових потоків Компанії (материнської компанії) з аналогічними статтями її дочірнього підприємства;

- згортає (виключає) балансову вартість інвестицій Компанії (материнської компанії) в дочірньому підприємстві та частки материнського підприємства в капіталі дочірнього підприємства;

- виключає повністю внутрішньо групові активи та зобов'язання, капітал, доходи, витрати та грошові потоки, пов'язані з операціями між суб'єктами господарювання групи.

Прибутки та збитки, що виникають у результаті внутрішньогрупових операцій та визнані в складі активів (таких як запаси та основні засоби), виключаються повністю. Внутрішньогрупові збитки можуть свідчити про зменшення корисності, що визнається у консолідованій фінансовій звітності. До тимчасових різниць, які виникають через виключення нереалізованих прибутків або збитків застосовується МСБО 12 «Податки на прибуток».

Подання податкових, статистичних та фінансових звітів на АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» до Державної податкової служби, Державної статистичної служби України здійснюється за допомогою програми «М.Е.Дос».

У програмі «М.Е.Дос» модуль «Звітність» здійснює автоматичне заповнення реквізитів контролюючого органу, перевіряє правильність заповнення бланку та здійснює автоматичний підрахунок. Під час роботи в даному модулі, існує можливість відстеження статусу документу в межах будь - якого етапу обробки.

У даній програмі існує можливість перевірки коректності заповнення документів за алгоритмами камеральної перевірки відповідних контролюючих органів. У випадку наявності помилок, програма повідомить про це, та надасть можливість ознайомитись з ними (помилки будуть виділені червоним кольором). За даних обставин, потрібно провести виправлення та здійснити повторну перевірку документу. За умов успішного її проведення з'явиться повідомлення «Помилки відсутні!», а потім відбувається підписання звіту та відправка за призначенням.

У вікні «Вибір адресата» буде зазначена адреса контролюючого органу, куди спрямовується звіт. Для відправки звіту, необхідно натиснути кнопку

«ОК». Звіт можна вважати зданим тільки у випадку отримання відповіді від контролюючого органу у вигляді квитанції про прийняття звіту.

Контролюючі органи (в т.ч. Державна податкова служба України) у відповідь на відправлений звіт надсилають три документи:

«Повідомлення про отримання звітності» - «Звіт доставлено в поштову скриньку ...» контролюючого органу;

«Квитанція № 1»: «Документ доставлено до центрального рівня Державної податкової служби України ... документ збережено на центральному рівні». «Звіт ... успішно прийнятий для подальшого опрацювання»;

«Квитанція № 2»: «Реєстраційний номер документу ... документ прийнято»; «Пакет прийнято. Результат обробки: автоматична обробка електронного документу/звіту виконана вдало. Дані завантажено до реєстру застрахованих осіб».

У випадку відхилення звіту контролюючими органами, його слід скопіювати, відкоригувати, повторно підписати та відправити. Після отримання позитивної квитанції № 2, процес роботи зі звітом можна вважати завершеним.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Методика аудиту власного капіталу

Від якісного проведення аудиту власного капіталу, головною метою якого є висловлення незалежної думки про достовірність інформації щодо власного капіталу у фінансовій звітності, залежать рішення користувачів фінансової звітності, серед яких є потенційні інвестори, кредитори, інші користувачі, в яких зацікавлені суб'єкти господарювання.

На сьогодні не існує загальноприйнятої методики власного капіталу ні в Україні, ні за кордоном. Виходячи з того, що методика аудиту залежить напряду від мети та завдань аудиторської перевірки, вони визначаються договором на здійснення аудиту. Власний капітал може розглядатися в двох аспектах: як аудиторська послуга аудиту та, як об'єкт аудиту фінансової звітності в цілому. Виходячи з цього, матеріальні та трудові затрати звичайно будуть суттєво відрізнятися. Для прикладу, якщо здійснюється аудит капіталу чисто, як окремий об'єкт аудиторської перевірки, то у аудитора буде більше часу для якісного виконання аудиторських процедур, він отримає достатню впевненість у достовірності бухгалтерської інформації та інформації котра відображена у фінансовій звітності. Особливо це є актуальним для досліджуваного підприємства, як це визначено Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [14], підприємство підлягає обов'язковому зовнішньому незалежному аудиту за результатами діяльності за звітний період.

Статтею 14 параграф 3 Закону №996-XIV визначено - «підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та суб'єкти господарювання, які здійснюють

діяльність у видобувних галузях, зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з відповідними аудиторськими звітами, звітом про управління, консолідованим звітом про управління, звітом про платежі на користь держави, консолідованим звітом про платежі на користь держави на своїй веб-сторінці або своєму веб-сайті (у повному обсязі)» [16].

Коротко розглянемо ключові відмінності внутрішнього аудиту від зовнішнього. Зовнішні (незалежні) аудитори жодним чином не підпорядковані замовнику, тобто повністю професійно незалежні, в той час внутрішні аудитори – являються штатними працівниками підприємства відповідного підрозділу в структурі системи управління. Якщо говорити про предмет аудиту, то зовнішній аудитор аналізує фінансову звітність за конкретний період на предмет її відповідності, фокусуючись на операціях та подіях, що можуть мати суттєвий вплив на зазначену звітність. Тобто основна задача зовнішнього аудиту це формування власної думки, з метою надання впевненості щодо неї користувачам.

Внутрішній аудит – це безперервна, повсякденна робота, яка складається з оцінки систем та бізнес-процесів суб'єкта господарювання з точки зору ефективності вирішення поточних завдань та досягнення бажаних результатів. Основними користувачами результатів внутрішнього аудиту виступають власники, вищі органи управління підприємством, керівництво, в той час користувачами зовнішнього аудиту є: суспільство, контролюючі органи, інвестори, кредитори тощо.

Для публічного акціонерного товариства важливими є як ефективний (дієвий) внутрішній аудит (внутрішньогосподарський контроль), так і зовнішній незалежний аудит. Відповідно статті 110 Закону №2465-IX річна фінансова звітність публічного акціонерного товариства підлягає обов'язковій перевірці незалежним суб'єктом аудиторської діяльності [17]. При цьому незалежним суб'єктом аудиторської діяльності не може бути:

- * афілійована особа товариства;

- * афілійована особа посадової особи органу акціонерного товариства;

* особа, яка не є незалежною від товариства, що підлягає перевірці.

З метою підвищення якості проведення аудиторської перевірки надважливе значення мають використання практичних аспектів організації і методики проведення аудиту, до яких можна віднести тест оцінки внутрішнього контролю (аудиту) власного капіталу (Додаток Б), програма аудиту, робочі документи аудитора.

Таблиця 3.1 – Зразок програми аудиту статутного капіталу

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази	Виконавці	Терміни	Індекс робочого документа (РД)
1. Аудит статутного капіталу						
1.1	Перевірка початку дати бухгалтерського обліку статутного капіталу	нормативно-правова, зіставлення	дата у виписці державного реєстру, дата у Журналі, відомості, Головні книзі			
1.2	Перевірка правильності відображення суми статутного капіталу в обліку	нормативно-правова, зіставлення	установчі документи, сальдо субрахунку 401 «Статутний капітал», номінальна вартість випущених акцій			
1.3	Перевірка своєчасності розрахунків за внесками до статутного капіталу	нормативно-правова, документальна, порівняння	установчі документи, Протокол засновників, виписка банку, Рахунки 46, 422, 67			
1.4	Перевірка статутного капіталу за елементами	нормативно-правова, документальна, аналітична	установчі документи, Виписки банків, накладні, акти			
1.5	Перевірка розподілу статутного капіталу на частки	нормативно-правова, документальна	установчі документи, аналітичний облік			
1.6	Перевірка правильності відображення в обліку порядку випуску акції, та витрат, пов'язаних з їх випуском	нормативно-правова, документальна, арифметична	установчі документи, первинні документи понесених витрат, рахунки облік			
1.7	Перевірка відображення операцій, пов'язаних зі змінами статутного капіталу у синтетичного обліку статутного капіталу	документальна, арифметична	первинні документи, Журнал, відомість, Головна книга			
1.8	Перевірка правильності аналітичного обліку статутного капіталу	документальна, арифметична	протоколи зборів, сальдо рах.40, первинні документи за операціями з акціями			
1.9	Перевірка суми статутного капіталу на дату балансу	нормативно-правова, зіставлення	установчі документи, виписка державного реєстру, Баланс, рахунок 40			

Джерело: сформовано автором особисто з урахуванням вимог МСА

Фрагмент програми аудиторської перевірки, в частині аудиту статутного капіталу товариства наведено в таблиці 3.1.

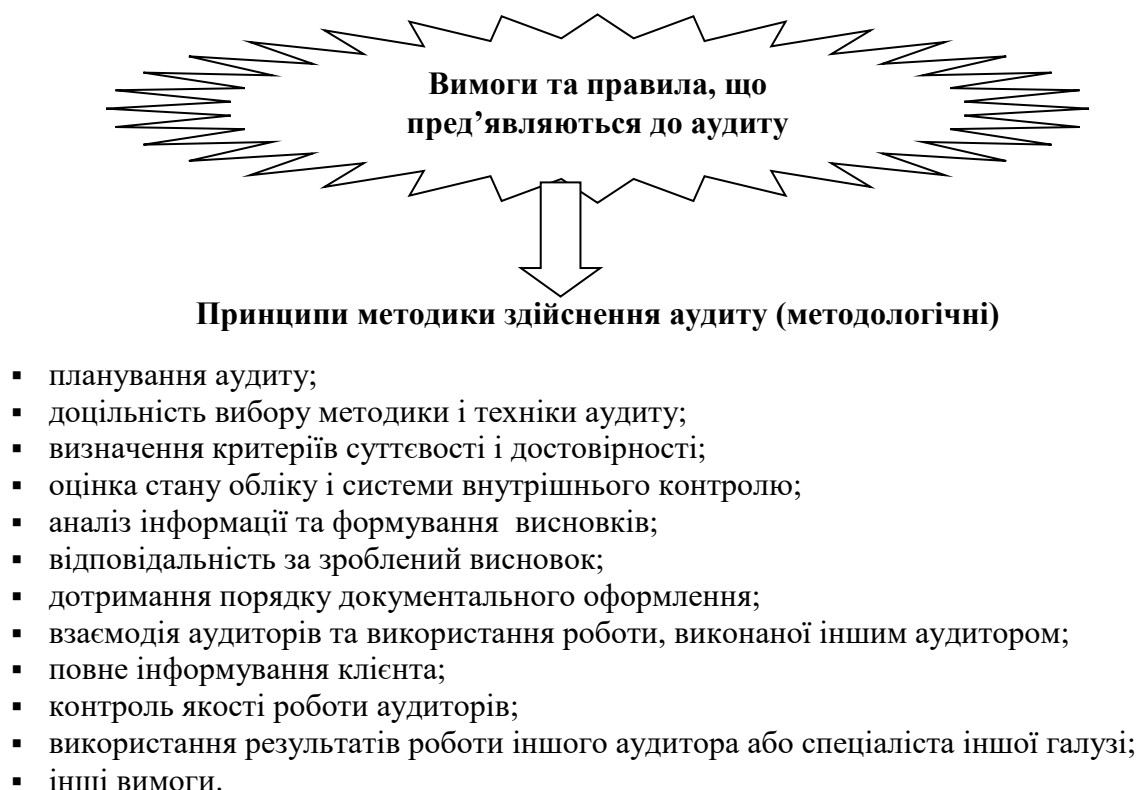


Рисунок 3.1 – Основні методологічні принципи аудиту

Джерело: сформовано автором особисто з урахуванням вимог МСА

Зазвичай програма аудиторської перевірки повинна розкривати детальний перелік здійснюваних аудиторських процедур для досягнення мети, визначаються принципи методики здійснення аудиту (Рисунок 3.1) та аудиторські докази.

Аудиторські докази – це інформація, отримана аудитором для вироблення думок, на яких ґрунтується підготовка аудиторського звіту та висновку (Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 500 «Аудиторські докази») [20].

Ціллю МСА 500 – установлення стандартів і надання керівництва відносно кількості і якості аудиторських доказів, необхідних у ході аудиту фінансової звітності в цілому.

На достовірність аудиторських доказів впливає їхнє джерело та характер; вона залежить від конкретних обставин, за якими їх одержують. Факти, що впливають на надійність аудиторських доказів відображено на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 - Фактори впливу на надійність доказів

Джерело: сформовано автором особисто з урахуванням вимог МСА

Якість доказів залежить від їхніх джерел. Аудиторський ризик зменшується, якщо аудитор використовує докази, отримані з різноманітних джерел і різні за формами подання.

Залежно від змісту об'єкта контролю аудитор вибирає відповідні джерела інформації, які дають повну характеристику досліджуваного об'єкта (рисунок 3.3).

Якщо докази, отримані із одного джерела, суперечать доказам, добутим з іншого джерела, аудитору необхідно використовувати додаткові аудиторські процедури. Це дасть змогу розв'язати цю суперечність і бути впевненим у достовірності зібраних доказів та обґрунтованості отриманих висновків.

У міжнародних стандартах аудиту вказано, що коли аудиторські докази, отримані з різних і незалежних один від одного джерел, збігаються, то це має кумулятивний ефект [10]. Іншими словами, достовірність подібних доказів, взятих разом, вища від простої суми таких доказів, взятих окремо. Аудитор розглядає зв'язок між витратами на одержання аудиторських доказів і корисністю отриманої інформації. Однак питання пов'язаної з цим складності чи витрат само по собі не є достатньою підставою для невиконання аудиторської процедури, щодо якої немає альтернативи.

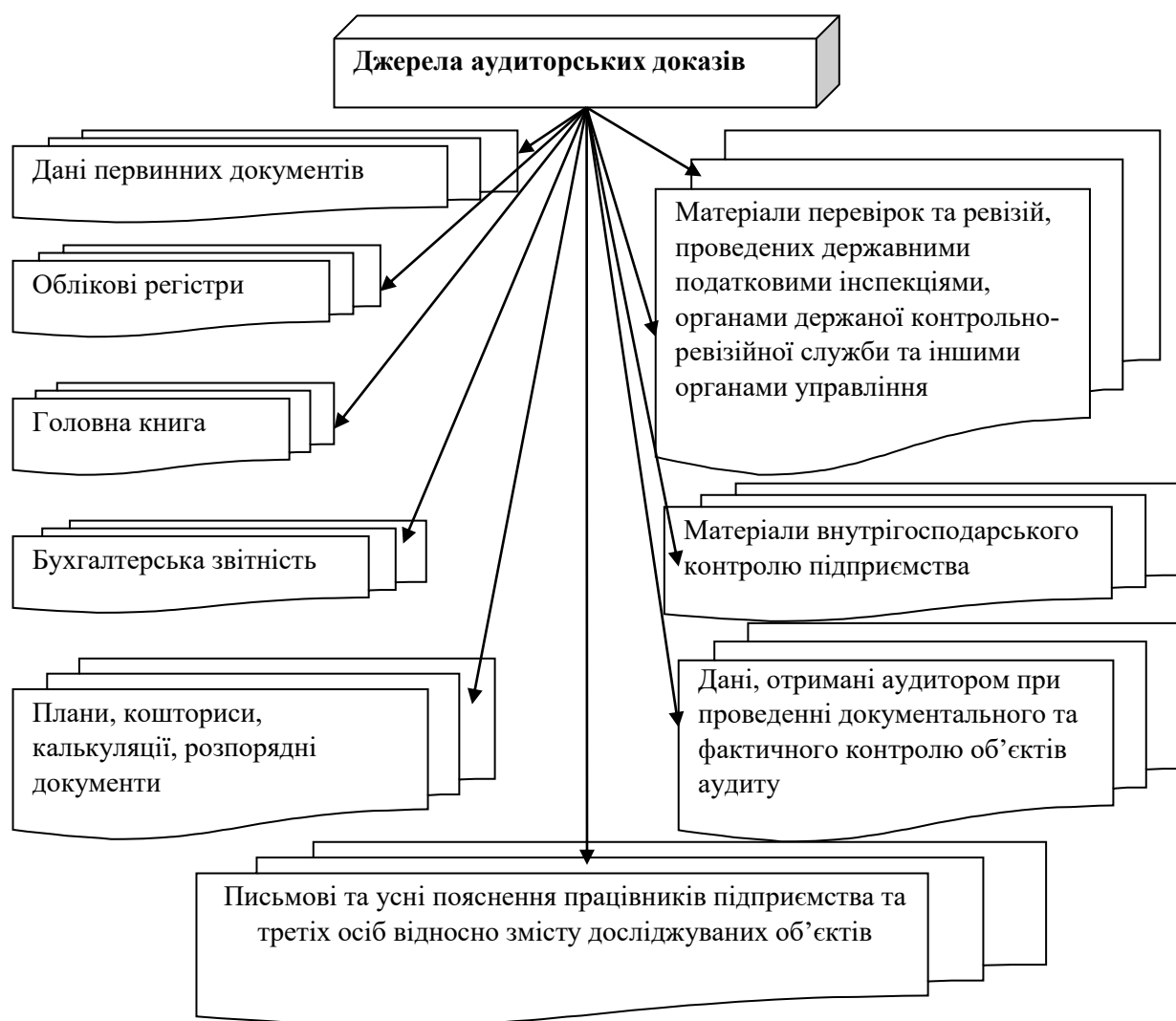


Рисунок 3.3 - Джерела інформації для характеристики досліджуваного об'єкта

Джерело: сформовано автором особисто з урахуванням вимог МСА

Управлінський персонал несе персональну відповідальність за достовірне подання фінансових звітів, які відображають характер та діяльність суб'єкта господарювання. Пояснюючи, що фінансові звіти справедливо й достовірно відображають (або подають достовірно, в усіх суттєвих аспектах) відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, управлінський персонал явно чи неявно робить твердження щодо визнання, оцінки, подання різних елементів фінансових звітів та розкриття пов'язаної з ними інформації.

Аудиторів слід достатню докладно використовувати твердження щодо класів операцій, залишків на рахунках та подання й розкриття інформації для формування основи для оцінки ризиків суттєвого викривлення, планування та виконання подальших аудиторських процедур. Аудитор використовує твердження під час оцінювання ризиків, розглядаючи різні типи потенційно можливих викривлень, які можуть відбутися, і таким чином плануючи аудиторські процедури у відповідь на оцінені ризики.

Твердження фінансової звітності - це твердження керівництва, чи то ясно висловлені, чи навпаки, втілені у фінансовій звітності. Вони можуть бути поділені на такі категорії:

- наявність: актив чи пасив існує на конкретну дату;
- права і обов'язки: актив чи пасив належить підприємству на певну дату;
- факт події: факт того, що була здійснена операція чи подія, пов'язана з підприємством у конкретний період;
- повнота: не існує не відображених в обліку активів, пасивів, суттєвих операцій чи подій або інших нерозкритих позицій;
- оцінка: оцінка активів і пасивів зроблена правильно і вони відображені в усіх суттєвих аспектах в обліку за правильною вартістю;
- вимір: операція чи інша подія в повному обсязі відображена в обліку, а надходження й видатки відображені у відповідному періоді;
- представлення і розкриття: позиція фінансової звітності розкрита, класифікована і описана з правилами її підготовки.

Як звичайно, аудиторські докази одержуються стосовно кожного суттєвого твердження фінансової звітності. Аудиторські докази стосовно одного якогось твердження, наприклад, наявності товарно-матеріальних запасів, не можуть служити підставою для неодержання аудиторських доказів стосовно інших тверджень, наприклад, тверджень правильності їх оцінки. Характер, термін проведення та обсяг процедур перевірки на суттєвість залежать від конкретних тверджень. В результаті проведення тестів можна отримати аудиторські докази стосовно декількох тверджень, наприклад, інформація про суми власного капіталу

може бути джерелом аудиторських доказів стосовно як їх наявності, так і правильності оцінки.

3.2 Практичні аспекти внутрішнього аудиту власного капіталу

Для більш якісного ведення обліку власного капіталу підприємства вважаємо за доцільне також впровадження системи внутрішнього аудиту. На підставі результатів вивчення первинних документів та аудиторських процедур внутрішній аудитор проводитиме аналіз за такими напрямками:

- аналіз складу і структури власного капіталу суб'єкта підприємництва;
- оцінка ефективності використання власного капіталу;
- визначення факторів, які впливають на зміну величини власного капіталу;
- аналіз рентабельності власного капіталу.

На базі проведених процедур виявлені помилки і факти шахрайства необхідно згрупувати з метою встановлення їх суттєвості (з урахуванням об'єднаного ефекту) і підготовки підсумкової аудиторської документації. Перелік виявлених помилок і фактів обману доцільно згрупувати в одному робочому документі.

Таблиця 3.2 – Форма робочого документа «Перевірка своєчасності розрахунків за внесками до статутного капіталу»

ПІБ	Дата	Сума внесків відповідно до установчих документів	Вид внеску (готівка, необоротні, оборотні активи, інша)	Фактично внесено	Первинний документ	Відхилення, його відображення в обліку. Рахунок 425 «Інший додатковий капітал»
1	2	3	4	5	6	7 = 3 - 5

Джерело: сформовано автором за даними джерела [12]

Для цього пропонуємо спеціально розробити робочі документи для проведення аудиту власного капіталу підприємства, які будуть включати в себе показники змісту, характеру порушення та його суттєвості (таблиці 3.2 – 3.4).

Таблиця 3.3 – Форма робочого документа «Перевірка розподілу статутного капіталу на частки»

Прізвище, ім'я, по-батькові учасника, який володіє часткою	Відповідно до установчих документів		За даними аудитора		Відхилення (4 – 2)
	розмір частки, грн.	відсоток у статутному капіталі	розмір частки, грн.	відсоток у статутному капіталі	
1	2	3	4	5	6
Разом					

Джерело: сформовано автором за даними джерела [12]

Таблиця 3.4 – Форма робочого документа «Перевірка правильності розподілу чистого прибутку відповідно до установчих документів»

Показники	За даними підприємства, тис. грн.	За даними аудиту, тис. грн.	Відхилення (+; -) (3 – 2)
1	2	3	4
Відповідно до установчих документів прибуток може бути використаний на:			
*розподіл між учасниками			
*розвиток виробництва			
*створення і поповнення резервного капіталу			
*соціально компенсаційні виплати			
*інші виплати згідно з рішеннями загальних зборів учасників			
Відповідно до інших розпорядчих документів використання прибутку на:			
*			
*			
Разом			
Чистий прибуток			

Джерело: сформовано автором за даними джерела [12]

За результатами аудиту перевіряючи готує інформацію про перевірену сукупність для внесення її до Звіту клієнта, а також для складання висновку аудитора. Якщо аудитор не знайшов порушень чи знайшов порушення, які не впливають на законність функціонування, не завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує факти перевірки в аналітичній частині аудиторського висновку.

При цьому аудитор має право пропонувати видати перевірену під сукупність позитивний внесок. Якщо аудитор знайшов порушення, які впливають на законність функціонування чи завдають шкоди державі, засновникам чи акціонерам, то він фіксує всі факти в аналітичній частині аудиторського висновку.

Якщо порушення не виправлені, то аудитор не має права видати позитивний внесок. При проведенні аудиту власного капіталу перевіріці підлягають процеси та господарські операції, пов'язані зі створенням статутного, пайового, додаткового і резервного капіталу, обліком нерозподілених прибутків (непокритих збитків), формуванням вилученого та неоплаченого капіталу, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками, щодо прав власності на майно, нарахування і виплати дивідендів. Уточнена методика аудиту статутного капіталу підприємств, яка враховує особливості їх формування й функціонування і включає в себе такі складові:

- перевірка установчих документів,
- статуту підприємства,
- ідентифікація економічного суб'єкта,
- підтвердження легітимності статутного капіталу,
- методів оцінки часток засновників,
- достовірності обліку та відповідності його встановленим методологічним засадам.

В економічній літературі не достатня увага приділяється методиці проведення аудиту пайового капіталу. На основі аналізу теоретичних і практичних підходів до проведення аудиту розроблена методика проведення аудиту пайового капіталу підприємств з урахуванням особливостей їх

функціонування та правового статусу. Методика аудиту додаткового капіталу повинна враховувати організаційно-правову форму підприємства, види додаткового капіталу та період створення господарюючого суб'єкта (до і після впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку).

Аудит нерозподілених прибутків включає в себе перевірку шляхів формування нерозподіленого прибутку та каналів його використання, тому аудитор повинен вивчити конкретні причини зміни показників за кожним з факторів, які мали вплив на формування прибутку підприємства, застосовуючи при цьому методичні прийоми економічного аналізу і статистичних розрахунків.

Одна з основних проблем фінансової стійкості підприємства - переважання запозичення над заходами щодо збільшення власного капіталу, придбання матеріальних цінностей в кредит, без урахування реальної можливості їх оплати грошима.

При чому ця тенденція характерна для більшості підприємств практично будь-якої галузі економіки. Саме тому малим підприємствам досить важко отримати кредити на свою діяльність, так як багато банків просто не довіряють платоспроможності даних підприємств. Інвесторів, що представляють інтереси капіталу, цікавить перш за все ступінь вигідності інвестицій, укладених у підприємство, і потенційний ризик втрати вкладених засобів. Чим стійкіше фінансове становище підприємства, тим менш ризикові й більш вигідні вкладення в нього.

Сучасні умови ставлять перед підприємством завдання самостійного планування, контролю, оцінки і аналізу своєї діяльності. Серед найважливіших характеристик фінансово-економічної діяльності підприємства є платоспроможність і фінансова стійкість. Коли підприємство фінансово стійке, платоспроможне, то воно має переваги перед іншими підприємствами того ж профілю в залученні інвестицій, в отриманні кредитів, у виборі постачальників і в підборі кваліфікованих кадрів.

Тому ми пропонуємо застосування рейтингової системи оцінки, що дозволить отримати інтегральну оцінку фінансового стану підприємств у балах, які присвоюються йому за кожним із вибраних показників.

За сумарною кількістю балів визначається місце підприємства в рейтингу. Рейтингова система оцінки фінансової стійкості підприємств дозволяє інвесторам вибрати саме те підприємство, яке відповідає їх критеріям, допомагає правильно розмістити свої вільні фінансові ресурси, забезпечити збереження своїх вкладів та отримати найбільші можливі прибутки. Вона здійснюється на основі офіційної звітності, тому об'єктивність таких рейтингів значною мірою залежить від достовірності даних, за якими виконуються розрахунки, і системи використовуваних показників.

В цілому можна виділити такі основні етапи методики комплексної зрівняльної рейтингової оцінки фінансової стійкості підприємств:

- збір й аналітична обробка вихідної інформації за певний період;
- обґрунтування системи показників, що використовуються для рейтингової оцінки фінансової стійкості;
- розрахунок підсумкового показника рейтингової оцінки;
- класифікація (ранжирування) підприємств щодо рейтингу.

Для встановлення рейтингу оцінки фінансової стійкості підприємств пропонуємо використати сім показників фінансової стійкості й платоспроможності, дати їм оцінку згідно зі шкалою оцінювання фінансового стану позичальника, урахувати їх вагоме значення і ваговий коефіцієнт груп показників платоспроможності та фінансової стійкості, й наприкінці визначити загальний бал і порівняти його з допустимим балом, розрахованим нами на основі раніше розробленої методики.

Установлення рейтингової оцінки підприємств на основі коефіцієнтів загальної ліквідності, швидкої ліквідності, абсолютної ліквідності, фінансової стійкості, фінансової незалежності, оборотності балансу й маневреності, на нашу думку, є найбільш доречним, адже вони якнайкраще характеризують фінансову забезпеченість й ефективність використання коштів підприємством.

При застосуванні цієї методики потрібно звертати увагу не лише на загальний бал, але й на значення показників, адже може виникнути ситуація, коли підприємства наберуть однакову кількість балів, тоді потрібно брати до уваги те, у якого підприємства більші значення показників. Для перевірки цієї методики застосовують методику рейтингової експрес-оцінки фінансового стану для оцінки фінансової стійкості. Алгоритм визначення рейтингового числа кожного підприємства здійснюється на основі даних балансу та інших форм звітності.

Логічним завершенням аудиту власного капіталу є узагальнення і реалізація його результатів. На цьому етапі повинні групуватись та систематизуватись виявлені порушення і зловживання, розробляти управлінські рішення, реалізація яких буде сприяти усуненню виявлених негативних фактів та запобігання їх виникнення у майбутньому. Тільки в цьому випадку можливе прийняття дієвих управлінських рішень, що сприятимуть підвищенню ефективності використання підприємством власного капіталу.

3.3 Удосконалення методики організації та проведення аудиторської перевірки

Останні декілька років в економіці України можна спостерігати кризові явища, вони виникли раніше ніж почалися військові дії, це призводить до суттєвих змін у фінансовій системі держави та супроводжується значним погіршенням економічного становища суб'єктів господарювання. В зв'язку з цим, зростає роль і значення питання удосконалення організації аудиту підприємств з метою забезпечення більш раціонального використання їх власних фінансових ресурсів. Тобто загалом процес удосконалення стосується саме комп'ютеризації аудиту обробки економічної інформації. Найбільш сучасними є автоматизовані інформаційні технології здатні позитивно впливати на якість проведення аудиторської перевірки.

Комп'ютеризація аудиту на сьогодні залишається складним питанням і передбачає розробку комп'ютерних контролюючих систем для потреб економіки.

До цього часу практично відсутні теоретичні рішення в галузі комп'ютеризації контролю як такого, адже це вимагає перегляду основ автоматизації прийомів і способів його здійснення. Як і раніше одним із головних інструментів аудитора залишаються табличні редактори, бухгалтерські та аналітичні програми, Microsoft Excel.

На підставі вивчення наукових праць дослідників нами визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту (рисунк 3.4).

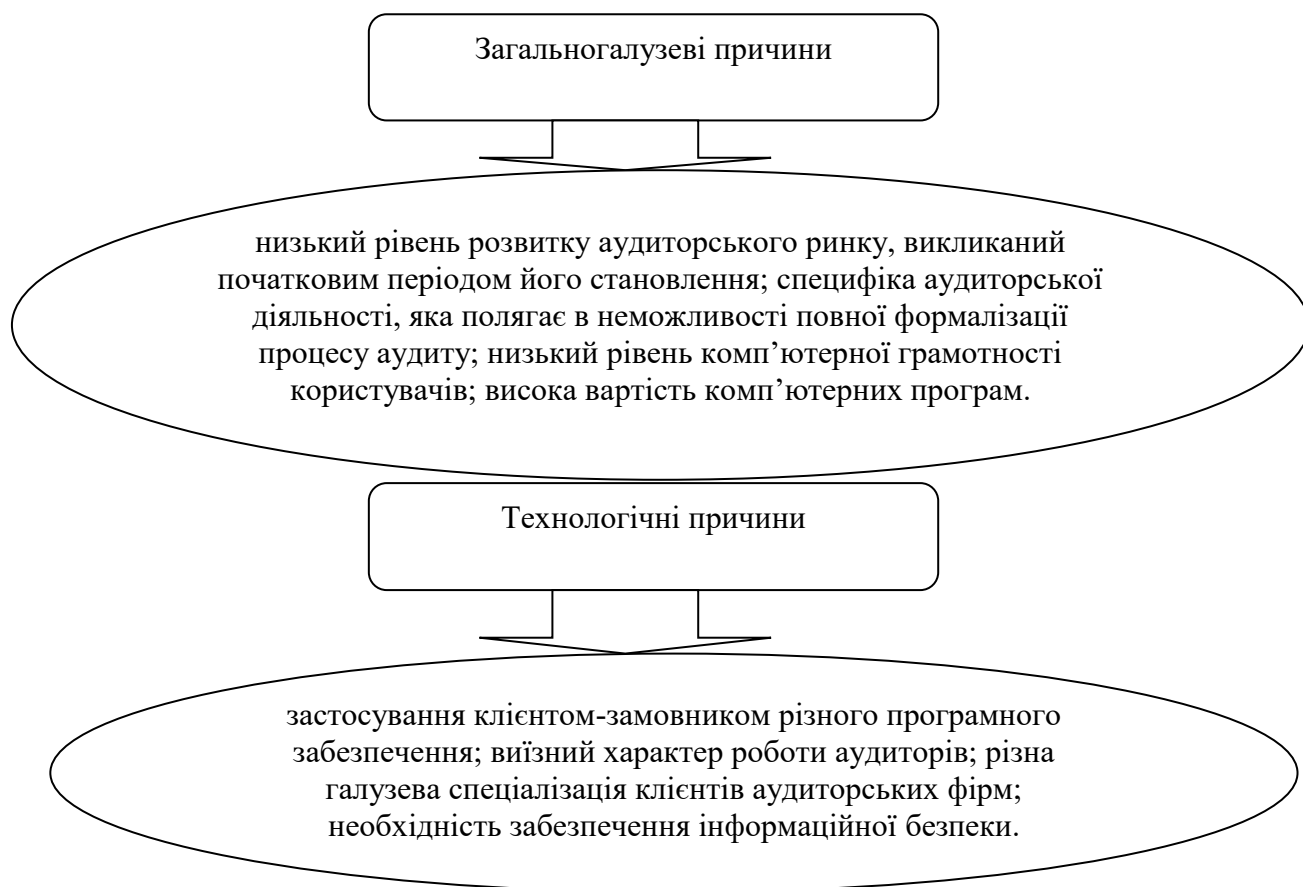


Рисунок 3.4 – Фактори, які перешкоджають впровадженню автоматизації аудиту

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Перевагами обробки економічної інформації замовника за допомогою інформаційних технологій порівняно з традиційними методами обробки інформації є зниження ризику аудитора, пов'язаного з вибірковою перевіркою, зручність у документальному оформленні процесу перевірки та результатів

аудиту, прискорення у часі проведення аудиторської перевірки та його ефективності за рахунок автоматизації всіх рутинних операцій, інтеграція з автоматизованими система клієнтів-замовників, багаторазове використання програмного продукту, полегшення пошуку інформації по базі даних аудиторської фірми.

Враховуючи результати власного дослідження організації процесу аудиту та напрацювання Володимира Дмитровича Кудрицького, який тривалий період часу працював в одній із найбільших аудиторських та консалтингових компаній Grant Thornton Ukraine, що входить до складу Grant Thornton International, нами було сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту (рисунок 3.5).

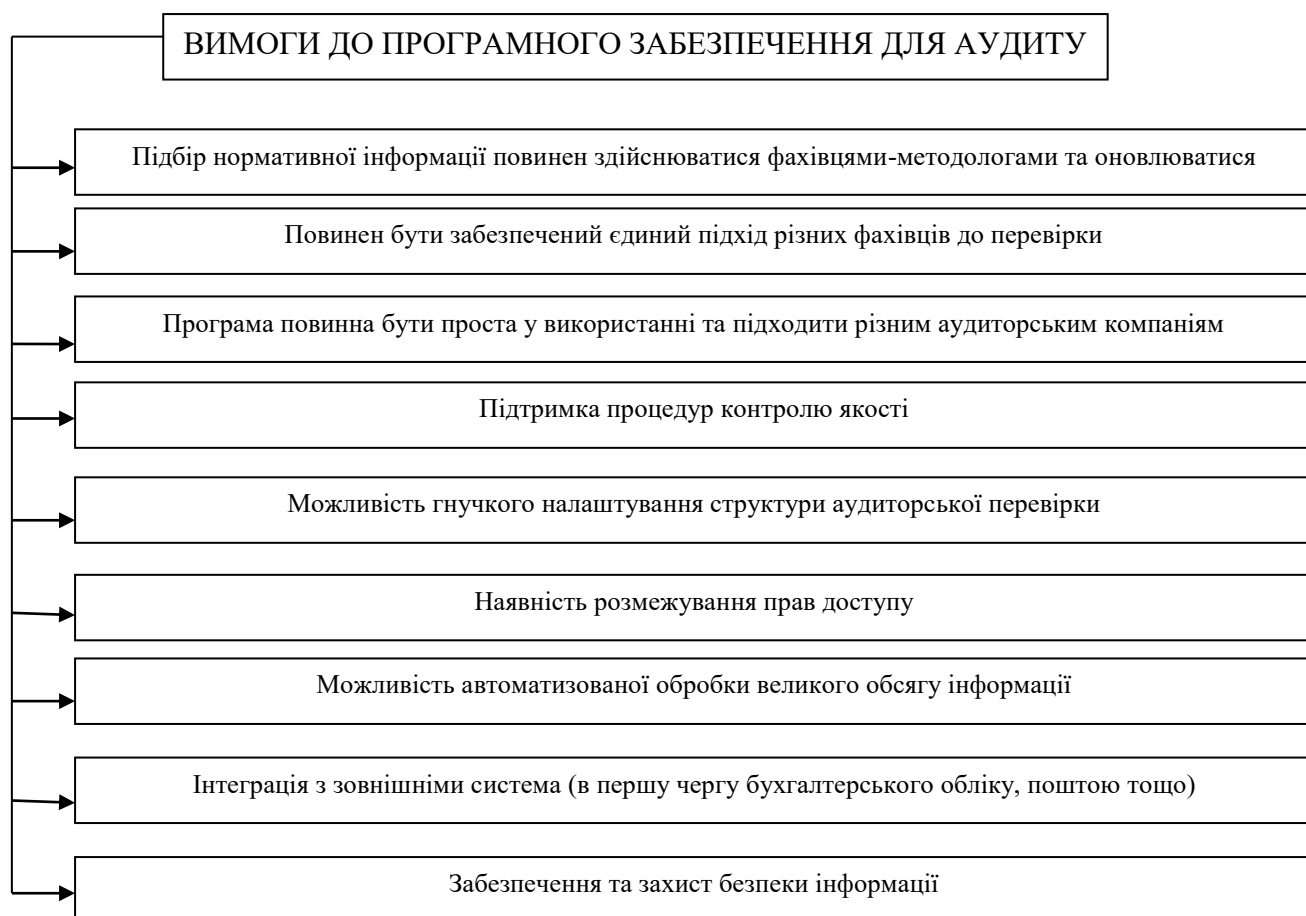


Рисунок 3.5 – Обов’язкові умови для розробки програмного забезпечення аудиту

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Важливим при виборі програмного забезпечення для проведення аудиту є обізнаність аудиторських фірм про наявність і функціональні можливості систем автоматизації, призначених для використання під час аудиту. Проте дані досліджень, свідчать, що понад 50 % аудиторських компаній такою інформацією не володіють. Незначна частина українських аудиторських фірм тривалий час користувалися закордонними розробками («ЕкспрессАудит: ПРОФ 3.0», «AuditXPКомплекс Аудит вер.2009», «Audit Expert», «Pervasive Audit Master 6.3 20 USER SERVER», «Audit System/2», «IT-audit: Аудитор v 2.0» та ін.).

Нарешті у 2011 році команда українських розробників КІТ-XXІ та консультанти-аудитори розробили спеціалізовану програму під назвою «КІТ.Аудит». Дана програма є першою вітчизняною автоматизованою інформаційною системою управління аудиторською діяльністю, яка забезпечує контроль якості і включає узгоджений набір робочих документів та методичних вказівок з проведення аудиту.

Програма «КІТ.Аудит» була створена для надання повного пакету переваг користувачам (рисунок 3.6).



Рисунок 3.6 – Особливості інформаційної технології «КІТ.Аудит»

Джерело: узагальнено автором, як результат власних наукових досліджень

Програмний комплекс надає можливість обліку аудиторських перевірок у окремій електронній формі з упорядкованими аудиторськими процедурами, розділеними за етапами та розділами. За кожним етапом і розділом виконується ряд процедур згідно методичних вказівок, особливостей конкретного клієнта. В «КІТ.Аудит» загальну програму аудиту представлено у вигляді попередньо заданої структури аудиторської перевірки. Запропонована структура аудиторської перевірки відповідає МСА та складається із узгодженого набору комплексних макетів робочих документів, які закріплено за відповідними розділами аудиторської перевірки для подальшого заповнення.

Іншим ноу-хау даної інформаційної технології наявність підсистеми взаємопов'язаних показників, які визначаються в Excel і можуть бути використані у всіх інших документах перевірки, синхронізуються в базу і можуть використовуватися також в електронних формах системи.

Важливого значення система «КІТ.Аудит» набула через те, що вона підвищує якість та прозорість роботи аудиторів та аудиторських фірм, через застосування наступних методів:

- * систематизація обліку аудиторських перевірок та виконаних процедур;
- * централізованого збереження даних всіх аудиторських процедур в одній базі;
- * оперативна підтримка користувачів (гарантійної, абонентської) та своєчасних оновлень програми у відповідності до змін чинного українського законодавства;
- * обмін моніторингу аудиторської діяльності;
- * розділений за правами доступ до системи та її функцій з будь-якого місця через Інтернет чи локальну мережу;
- * відслідковування всіх змін, що внесені в систему та їхніх авторів;
- * зручне планування аудиторської перевірки;
- * облік та комплексний аналіз планово-фактичних показників перевірок на будь-якому етапі;
- * багатокористувацька одночасна робота співробітників.

«КІТ.Аудит» містить близько 300 штук вбудованих робочих документів аудитора, кожен з яких прикріплено до відповідного розділу аудиторської перевірки для подальшого заповнення (рисунки 3.7).

Документальне оформлення аудиторської перевірки та наявність робочих документів аудитора є однією із найважливіших умов проведення аудиту, який відповідає Закону України №2258-VIII та Міжнародним стандартам аудиту [10, 14].

Документація аудитора – це робочі документи, які складаються аудиторами та для аудитора, або які отримані та зберігаються у зв'язку з проведенням аудиту.

Контейнер		
Стан документу Невидалені		
Відновити Видалити Оновити Вивантажити всі документи		
№	Назва документу	Розмір документу у БД
1	анкета клієнта.xls	44 кВ
2	безготівкові розрахунки.xls	116 кВ
3	базперервність діяльності.xls	80 кВ
4	виробничі запаси.xls	1632 кВ
5	власний капітал.xls	110 кВ
6	готівкові операції.xls	179 кВ
7	дебіторська заборгованість.xls	164 кВ
8	договір.xls	41 кВ
9	доходи.xls	106 кВ
10	завершальний етап аудиту.xls	76 кВ
11	загальна стратегія.xls	38 кВ
12	запевнення управлінського персоналу.xls	13 кВ
13	запит про надання інформації щодо пов'язаних сторін.doc	11 кВ
14	звіт з контролю якості виконання завдання.doc	22 кВ
15	звіт незалежного аудитора.doc	12 кВ
16	інформування найвищого управлінського персоналу.xls	27 кВ
17	кредиторська заборгованість.xls	196 кВ
18	лист-зобов'язання.doc	21 кВ
19	незалежність.xls	46 кВ
20	необоротні активи.xls	8746 кВ
21	оплата праці.xls	119 кВ
22	оцінка викривлень, ідентифікованих під час перевірки.xls	28 кВ
23	пов'язані операції.xls	60 кВ

Рисунок 3.7 – Вікно переліку документів аудиторської перевірки в «КІТ.Аудит»

Джерело: скопійовано автором безпосередньо з програми «КІТ.Аудит»

Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України також позитивно оцінює програму «КІТ.Аудит», оскільки вона в повній мірі відповідає вимогам Міжнародного стандарту управління якістю 1

«Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг» [23].

МСУЯ 1 вимагає, щоб суб'єкт аудиторської діяльності готував документацію для досягнення перш за все трьох принципів:

1. підтримувати послідовне розуміння стандарту управління якістю персоналом, включаючи розуміння своїх ролей і обов'язків щодо системи управління якістю;
2. підтримувати послідовне впровадження та функціонування відповідей;
3. надати докази розробки, впровадження та функціонування заходів реагування для підтримки оцінки системи управління якістю особою (особами), якому доручена остаточна відповідальність і підзвітність за систему управління якістю.

Облік проведених процедур контролю якості аудиторської фірми за допомогою «КІТ.Аудит» реалізується в окремому спеціалізованому журналі (рисунок 3.8).

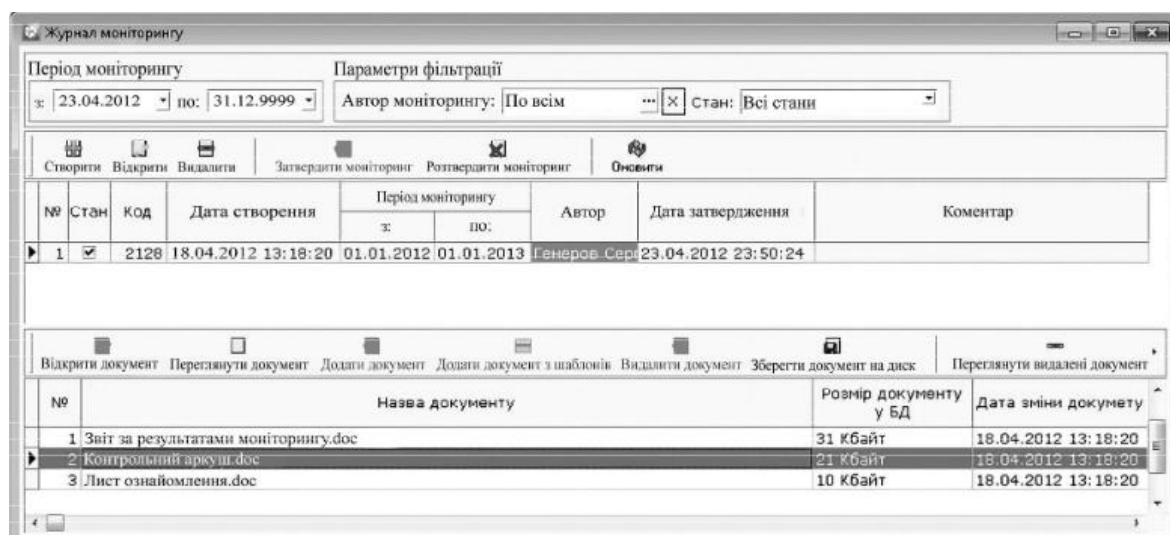


Рисунок 3.8 – Вікно журналу моніторингу якості аудиту

Джерело: скопійовано автором безпосередньо з програми «КІТ.Аудит»

Також у ході дослідження програми нами було виділено ряд інших зручних функцій, зокрема: можливість імпорту та експорту бази даних для перенесення на інший комп'ютер, перегляд всіх видалених документів, всіх заблокованих

робочих документів, перегляд історії логіків співробітників, входів у систему, можливості архівування та розархівування аудиторських перевірок тощо.

Таким чином, можна зробити висновок, що використання «КІТ.Аудит» створює всі умови для надання повного та ефективного висновку про аудит економічного стану досліджуваного підприємства.

ВИСНОВКИ

У результаті проведених досліджень при підготовці та написанні кваліфікаційної роботи, нами були зроблені наступні висновки:

1. Капітал – це одна із категорій економічних знань, яка завжди була і залишається до кінця не дослідженою. Жодна інша економічна категорія не мала і не мабуть не буде мати скільки думок і позицій науковців, як категорія «капітал». Суть в тому, що його провідну роль важко переоцінити як у процесі становлення та розвитку економічної діяльності в цілому, так і окремо взятого суб'єкта господарювання. На сьогодні, власний капітал підприємства – це сукупність активів підприємства, що використовуються для отримання економічних та соціальних результатів.

2. Серед об'єктів бухгалтерського обліку власний капітал займає особливе місце, він формується на стадії початку діяльності підприємства та поповнюється, а також нарощений протягом періоду його роботи.

У результаті проведеного дослідження нами розглянуто та систематизовано основні нормативно-правові акти як загального, так і спеціального характеру, які у свою чергу дадуть змогу практикуючим бухгалтерам своєчасно та правильно відображати в обліку операції з формування та зміни статутного, додаткового, резервного, вилученого капіталу та інших його складових, а також позитивно впливатимуть на функціонування внутрішнього контролю на підприємстві.

3. Одним із різновидів господарського товариства є акціонерне товариство, статутний капітал якого поділено на визначену кількість часток однакової номінальної вартості, корпоративні права за якими посвідчуються акціями. Порядок створення, діяльності, припинення, виділу акціонерного товариства, їх правовий статус, права та обов'язки акціонерів регулюються Законом України №514-VI від 17 вересня 2008 року.

4. За результатами проведеного дослідження встановлено, що основним об'єктом аудиту стають господарські товариства, а його предметом – їх оприлюднена фінансова звітність. Це обумовлено зацікавленістю користувачів

(інвесторів) у отриманні інформації про діяльність господарських товариств, оскільки вихід України на міжнародні ринки капіталу характеризується в першу чергу появою на міжнародному фондовому ринку цінних паперів вітчизняних відкритих акціонерних товариств.

Таким чином, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, мета аудиторської перевірки фінансових звітів полягає в наданні аудиторіві можливості висловити свою думку стосовно того, чи відповідають підготовлені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі фінансової звітності.

5. Акціонерне товариство «Сумський завод насосного та енергетичного машинобудування «Насосенергомаш», яке було обране в якості об'єкта дослідження при виконанні кваліфікаційної роботи, є одним з найбільших в машинобудівному комплексі України підприємством, що спеціалізується на виготовленні насосного обладнання. Його історія розпочалася ще в червні 1949 року.

За офіційними даними статистичного спостереження форма №1-підприємництво за 2022 рік, за КВЕД 28.13 «Виробництво інших pomp і компресорів» дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) склав 91,0 % або 391666, 0 тис. грн. в загальній сумі доходу підприємства за видами економічної діяльності.

З початку 70-х років товариство «Насосенергомаш» стало провідним українським підприємством з виготовлення та постачання насосного обладнання на атомні електростанції як країни, так і за кордон.

Аналізуючи забезпеченість товариства джерелами фінансування, слід відмітити, зниження статті у власному капіталі «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на загальну вартість 423028, 0 тис. грн. Звичайно на фінансові результати діяльності підприємства суттєвий вплив мали військові дії в державі, що вплинуло на неможливість виходу зі своєю продукцією на світовий ринок.

Валовий прибуток у 2020-2022 р.р. має тенденцію також до зменшення і на кінець 2022 року він становив 47261,0 тис. грн., його зменшення склало 79042,0 тис. грн. проти базисного року. Зменшення валового прибутку підприємства є проявом неефективності його функціонування. Наглядним підтвердженням цього є чистий фінансовий результат – збиток у 2022 році 324443,0 тис. грн.

На АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» рівень платоспроможності є нестабільним, про що свідчать розраховані показники в роботі.

Таким чином, можна зробити загальний висновок, підприємство втрачає свої лідируючі позиції, і на сьогоднішній час знаходиться на стадії націоналізації, в зв'язку з тим, що основними засновниками та власниками акціонерного товариства були громадяни росії.

6. В акціонерному товаристві «Сумський завод «Насосенергомаш» бухгалтерський облік ведеться відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також з урахуванням та дотриманням вимог нормативних документів.

Організація ведення бухгалтерського обліку на підприємстві розподілено на 4 бюро:

5. Матеріальне бюро бухгалтерії.
6. Бюро заробітної плати.
7. Виробниче бюро.
8. Зведене бюро.

На підприємстві бухгалтерський облік автоматизований, використовується програмне забезпечення «ІТ-Підприємство».

7. Товариство, яке визначено як об'єкт для виконання кваліфікаційної роботи, складає фінансову звітність відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Фінансова звітність є складеною відповідно до МСФЗ тільки тоді, якщо відповідає всім вимогам діючих МСФЗ, які є обов'язковими для виконання на дату складання фінансової звітності.

Компанія оприлюднює річну фінансову звітність разом зі Звітом незалежного аудитора на своїй веб-сторінці (у повному обсязі) та в інший спосіб у

випадках, визначених законодавством, не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом.

Подання податкових, статистичних та фінансових звітів на АТ «Сумський завод «Насосенергомаш» до Державної податкової служби, Державної статистичної служби України здійснюється за допомогою програми «М.Е.Дос».

8. Від якісного проведення аудиту власного капіталу, головною метою якого є висловлення незалежної думки про достовірність інформації щодо власного капіталу у фінансовій звітності, залежать рішення користувачів фінансової звітності, серед яких є потенційні інвестори, кредитори, інші користувачі, в яких зацікавлені суб'єкти господарювання.

Для публічного акціонерного товариства важливими є як ефективний (дієвий) внутрішній аудит (внутрішньогосподарський контроль), так і зовнішній незалежний аудит.

З метою підвищення якості проведення аудиторської перевірки надважливе значення мають використання практичних аспектів організації і методики проведення аудиту, до яких можна віднести тест оцінки внутрішнього контролю (аудиту) власного капіталу, програма аудиту, робочі документи аудитора тощо.

9. Комп'ютеризація аудиту на сьогодні залишається складним питанням і передбачає розробку комп'ютерних контролюючих систем для потреб економіки. На підставі вивчення наукових праць дослідників нами визначено основні причини та перешкоди, з якими стикаються розробники при впровадженні комп'ютерних технологій у процес проведення аудиту.

В роботі нами було сформовано ряд вимог щодо програмного забезпечення для аудиту. Важливим при виборі програмного забезпечення для проведення аудиту є обізнаність аудиторських фірм про наявність і функціональні можливості систем автоматизації, призначених для використання під час аудиту.

У 2011 році команда українських розробників та консультантів-аудиторів розробили спеціалізовану програму під назвою «КІТ.Аудит». Дана програма є першою вітчизняною автоматизованою інформаційною системою управління

аудиторською діяльністю, яка забезпечує контроль якості і включає узгоджений набір робочих документів та методичних вказівок з проведення аудиту.

В «КІТ.Аудит» загальну програму аудиту представлено у вигляді попередньо заданої структури аудиторської перевірки. Запропонована структура аудиторської перевірки відповідає МСА та складається із узгодженого набору комплексних макетів робочих документів, які закріплено за відповідними розділами аудиторської перевірки для подальшого заповнення.

Таким чином, можна зробити висновок, що використання «КІТ.Аудит» створює всі умови для надання повного та ефективного висновку про аудит економічного стану досліджуваного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабич Л.М., Карлова І.О., Корольова О.І. Облікова політика щодо власного капіталу в контексті різних організаційно-правових форм суб'єктів господарювання. URL: http://publications.ntu.edu.ua/visnyk/52/009_021.pdf (дата звернення 14.06.2023)
2. Господарський Кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року №436-IV (у редакції Закону №2479-IX від 19 серпня 2022 року)./Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 24.09.2023)
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291 (у редакції наказу №0779-22 від 29.07.2022 року). /Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 22.09.2023)
4. Кудирко О. М. Комп'ютеризація аудиту в Україні: актуальні проблеми та реальні перспективи. *Економіка та держава*. 2018. № 9. С. 34–38. DOI: [10.32702/2306-6806.2018.9.34](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2018.9.34) URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4147&i=4> (дата звернення 08.07.2023)
5. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 14.08.2023)
6. Любар О. О. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку власного капіталу. *Ефективна економіка*. 2020. № 4. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7835> (дата звернення 24.12.2022)
7. Маслюк О.М., Терещенко Є.Л., Гордієнко М.І. Правовий аспект формування статутного (складеного) капіталу. / *The I International Scientific and Practical Conference «Modern methods for the development of science»*, January 09 – 11, Haifa, Israel. P. 78-82.

8. Маслюк О.М. Методичні аспекти аудиту фінансової звітності акціонерних товариств / *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.)* / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. С. 120-123.

9. Мулик Я.І. Розвиток організаційно-методичних аспектів аудиту фінансової стійкості та платоспроможності підприємства. // *Економіка і суспільство*. Випуск 47. 2023. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2116/2045> (дата звернення 14.07.2023)

10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2018 року). URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit> (дата звернення 22.01.2023)

11. Погріщук Г.Б., Волощук Р.Є. Власний капітал підприємства: сутність і особливості формування в Україні. *Економіка та держава*. 2020. №7. С. 16-23. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/7_2020/4.pdf (дата звернення 30.06.2023)

12. Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Горбатова П.О. Розробка програми аудиту власного капіталу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. №3. С. 50-57. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2019_3_9 (дата звернення 24.08.2023)

13. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року №2755-VI (у редакції Закону №3193-IX від 23.11.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 24.01.2023)

14. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року №2258-VIII (у редакції Законів №2465-IX, 2597-IX від 01.01.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 16.10.2023)

15. Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки: Закон України від 31

травня 2022 року №2285-IX. /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2285-20#Text> (дата звернення 16.10.2023)

16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року №996-XIV (у редакції Закону №2435-IX від 10.08.2022 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 21.06.2023)

17. Про акціонерні товариства: Закон України від 27 липня 2022 року №2465-IX (у редакції Закону №2792-IX від 01.01.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2465-20#Text> (дата звернення 20.07.2023)

18. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року №88 (у редакції наказу №0323-23 від 09.03.2023 року). /Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 14.06.2023)

19. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 року №879 (у редакції наказу №0779-22 від 29.07.2022 року). /Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 19.07.2023)

20. Переклад Міжнародних стандартів фінансової звітності 2022 року та Концептуальної основи фінансової звітності. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576 (дата звернення 13.08.2023)

21. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо статутного капіталу: Закон України від 22 грудня 2010 року №2850-VI (у редакції Закону №2849-IX від 31.03.2023 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2850-17#Text> (дата звернення 14.08.2023)

22. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12 липня 2001 року №2658-III (у редакції Закону №2518-IX від 10 жовтня 2022 року). /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text> (дата звернення 14.07.2023)

23. Синергія концентрації аудиторської документації для забезпечення якості аудиторських послуг: погляд крізь призму розбудови системи управління якістю: Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/10_%D0%9C%D0%A1%D0%90-230.pdf (дата звернення 09.10.2023)

24. Цивільний Кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року №435-IV (у редакції Закону №2518-IX від 10 жовтня 2022 року)./Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 21.09.2023)

25. Шендригоренко М. Т., Гейер Е. С., Шевченко Л. Я. Облік і контроль власного капіталу підприємства: організація та пропозиції з удосконалення. *Вісник ДонНУЕТ*. 2020 № 2(73). С. 91-98.

26. Югас Е., Олексик О. Економічна сутність та види капіталу підприємства. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2019. № 2. С. 63–67.

27. Auditing and assurance services: an integrated approach / Alvin A. Arens, Randal J. Eldez, Mark S. Bea- sley – 10th ed. – Pearson Prentice Hall, 2005. 791 p.

28. Barclay Palmer What Are International Financial Reporting Standards (IFRS)? September 13, 2022. URL: <https://www.investopedia.com/terms/i/ifrs.asp> (дата звернення 06.10.2023)

29. Doing Business 2019 The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA. URL: <http://www.doingbusiness.org> (дата звернення 18.10.2023)

30. IFRS: International Financial Reporting Standards. Issue Brief 29 October 2019. URL: <https://rpc.cfainstitute.org/en/policy/positions/international-finance-reporting-stds> (дата звернення 24.10.2023)

31. International Standard on Quality Management (ISQM) 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_\(Not_Formatted\)\(uk\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_(Not_Formatted)(uk).pdf) (дата звернення 27.10.2023)

ДОДАТКИ