

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку,
оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності
підприємства**

Виконала:

Кучеренко Світлана Миколаївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Мазіна Наталія Миколаївна
головний бухгалтер Сумського
національного аграрного університету

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Кучеренко Світлани Миколаївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

2. База практичного дослідження:

СТОВ «Авангард» м. Борзна Чернігівської області

керівник роботи **Назаренко Інна Миколаївна, д.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 і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

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

дослідити сутність категорій, які формують фінансовий результат; охарактеризувати систему нормативного регулювання обліку фінансових результатів; сформулювати теоретичні аспекти обліку фінансових результатів; охарактеризувати діяльність підприємства; обґрунтувати особливості обліку і оподаткування фінансових результатів досліджуваного підприємства; визначити мету, завдання, твердження та методичне забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності аудиту, охарактеризувати організаційно-методичний підхід до аудиту фінансових результатів; обґрунтувати оцінку ризику шахрайства як напрям вдосконалення аудиту фінансових результатів 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 кафедрі, 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

Світлана КУЧЕРЕНКО

Керівник роботи

Інна НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Кучеренко С.М. Організаційно-методичні та практичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2023.

Ключовими завданнями кваліфікаційної роботи є: дослідження сутності категорій, які формують фінансовий результат; характеристика нормативного регулювання обліку фінансових результатів; формування теоретичних аспектів обліку фінансових результатів; проведення організаційно-економічної характеристики підприємства; дослідження організації обліку фінансових результатів досліджуваного підприємства; оцінка системи оподаткування діяльності досліджуваного підприємства; ідентифікація мети, завдання, тверджень та методичного забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності аудиту; формування організаційно-методичного підходу до аудиту фінансових результатів; обґрунтування оцінки ризику шахрайства як пріоритетного напрямку вдосконалення аудиту фінансових результатів.

У роботі узагальнені теоретичні аспекти обліку фінансових результатів підприємства. Автором проведена організаційно-економічна характеристика досліджуваного суб'єкта підприємництва. Встановлено, що досліджуване підприємство функціонує з метою здійснення виробничо-господарської діяльності, яка дозволить отримати прибуток, який дозволить засновникам, працівникам задовольнити свої соціально-економічні потреби. Проаналізовано особливості організації обліку фінансових результатів у досліджуваному підприємстві, здійснено оцінку системи оподаткування бази дослідження.

Третій розділ кваліфікаційної роботи присвячений особливостям аудиту фінансових результатів. Доведено, що у процесі аудиторської перевірки важливо провести діагностику ризику банкрутства, ділової активності та рентабельності. Тобто діагностика ризику банкрутства передбачає розрахунок за допомогою економіко-математичних моделей лінійних моделей, розрахункові значення яких потрібно порівнювати з еталоном (нормативом) та приймати відповідне рішення. Оцінка ділової активності базується на використанні наступних груп показників: коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості; термін погашення дебіторської заборгованості; термін погашення кредиторської заборгованості. Встановлено, що процес аудиту

повинен обов'язково супроводжуватися документуванням. Документація аудиторська відповідно до МСА є двох видів: робоча та підсумкова. У якості робочої документації доцільно розглядати: листи зобов'язання; лист підтвердження; стратегія; план аудиту; програма аудиту; опитувальник; протоколи зустрічі; тести контролю (внутрішнього середовища, облікової політики та ін.); бюджет часу та інших ресурсів. Звіт аудитора – це підсумковий документ, який складається на заключному етапі.

Обґрунтовано доцільність оцінки ризику шахрайства як пріоритетного напрямку вдосконалення аудиту фінансових результатів з чіткою деталізацією обставини, які пов'язані з шахрайством та наявність яких може бути підставою для відмови аудитора проводити аудит фінансової звітності, а саме: керівництво підприємства не реалізує ніяких заходів, які б не дозволили здійснити шахрайські дії; оцінка ризику суттєвого викривлення та виконання аудиторських процедур засвідчили наявність поширеного та постійного шахрайства; наявність сумніву в аудитора щодо чесності, порядності та компетентності керівника підприємства

Ключові слова: автоматизація, бухгалтерський обліку, діагностика, дохід, оподаткування, прибуток, фінансовий результат.

ANNOTATION

Kucherenko S. Organizational, methodological and practical aspects of accounting, taxation and audit of financial results of an enterprise. Manuscript of qualifying work. Sumy. 2023.

The key objectives of the qualifying work are: research into the essence of the categories that form the financial result; characteristics of the regulatory framework for accounting for financial results; formation of theoretical aspects of accounting for financial results; carrying out organizational and economic characteristics of the enterprise; study of the organization of accounting for the financial results of the enterprise under study; assessment of the taxation system for the activities of the enterprise under study; identification of goals, objectives, statements and methodological support for the audit of financial results of audit activities; formation of an organizational and methodological approach to the audit of financial results; justification for assessing the risk of fraud as a priority area for improving the audit of financial results.

The paper summarizes the theoretical aspects of accounting for a company's financial results. The author carried out an organizational and economic characteristic of the business entity under study. It has been established that the enterprise under study operates with the aim of carrying out production and economic activities, which will make a profit that allows the founders and employees to satisfy their socio-economic needs. The features of the organization of accounting for financial results in the enterprise under study are analyzed, and the taxation system of the research base is assessed.

The third section of the qualifying work is devoted to the features of the audit of financial results. It has been proven that during the audit process it is important to diagnose the risk of bankruptcy, business activity and profitability. That is, diagnosing the risk of bankruptcy involves calculating using economic and mathematical models of linear models, the calculated values of which should be compared with a standard (standard) and an appropriate decision should be made. The assessment of business activity is based on the use of the following groups of indicators: accounts receivable turnover ratio; accounts payable turnover ratio; receivables maturity date; repayment period for accounts payable. It has been established that the audit process must necessarily be accompanied by documentation. Audit documentation in accordance with ISAs is of two types: working and final. It is advisable to consider as working documentation: letters of commitment; confirmation letter; strategy; audit plan; audit program; questionnaire; minutes of the meeting; control tests (internal environment, accounting policies, etc.); budget of time and other resources. The auditor's report is the final document at the final stage.

The expediency of assessing the risk of fraud as a priority direction for improving the audit of financial results is substantiated with a clear detail of the circumstances associated with fraud and the presence of which may be the basis for the auditor's refusal to audit financial statements, namely: the management of the enterprise does not implement any measures that would allow the commission of fraudulent actions; the assessment of the risk of material misstatement and the performance of audit procedures indicated the presence of widespread and persistent fraud; the auditor has doubts regarding the honesty, integrity and competence of the head of the enterprise.

Key words: automation, accounting, diagnostics, income, taxation, profit, financial result.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА	11
1.1	Сутність категорій, які формують фінансовий результат	11
1.2	Система нормативного регулювання обліку фінансових результатів	16
1.3	Теоретичні аспекти обліку фінансових результатів	19
РОЗДІЛ 2	ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СТОВ «АВАНГАРД»	25
2.1	Характеристика діяльності СТОВ «Авангард»	25
2.2	Організація обліку фінансових результатів у СТОВ «Авангард»	35
2.3	Оподаткування діяльності СТОВ «Авангард»	42
РОЗДІЛ 3	АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	48
3.1	Мета, завдання, твердження та методичне забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності аудиту	48
3.2	Організаційно-методичний підхід до аудиту фінансових результатів	55
3.3	Оцінка ризику шахрайства як пріоритетний напрям вдосконалення аудиту фінансових результатів	63
	ВИСНОВКИ	70
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	73
	ДОДАТКИ	76

ВСТУП

Актуальність теми. Фінансовий результат діяльності підприємства є одним з домінуючих результативних показників, оскільки він не тільки характеризує наскільки ефективно суб'єкт господарювання здійснює свою діяльність, але є основою для подальшого розширення виробництва, вдосконалення бізнес-процесів та ін.. У отриманні достовірної інформації про фінансовий результат підприємства також зацікавлені різні категорії стейкхолдерів (наприклад, власники, керівник, банківські установи, працівники, постачальники, засновники). Нині, в кризових умовах, які пов'язані з військовою агресією відбувається релокація бізнесу, трансформуються види діяльності підприємств, зменшуються обсяги виробництва продукції, збільшується кількість деструктивних факторів, які впливають на діяльність бізнес-суб'єктів, що, в загальній сукупності, здійснює негативний вплив на результативні показники. Це та інше обумовлює необхідність удосконалення управлінського процесу. Процес прийняття ефективних управлінських рішень значною мірою залежить від інформаційного забезпечення. Беззаперечним є факт, що інформація бухгалтерського обліку є ціннісним інформаційним ресурсом управлінського процесу (в т.ч. управління фінансовими результатами). Варто відзначити, що для прийняття ефективних управлінських рішень доцільно використовувати показники фінансової звітності, достовірність яких підтверджена незалежним аудитором, що, своєю чергою, актуалізує необхідність проведення аудиту фінансових результатів. Відповідно, питання організації обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства є актуальним, необхідним науковим дослідженням.

Різні підходи до обґрунтування процесу організації обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства представлені у працях Назаренко І.М. [10], Назаренка О.В. [11], Плаксієнка В.Я. [17], Степаненко О.І. [22], Фірман Н.Я. [23] та ін.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету

кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні організаційно-методичних та практичних аспектів обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити сутність категорій, які формують фінансовий результат;
- охарактеризувати нормативне регулювання обліку фінансових результатів;
- сформулювати теоретичні аспекти обліку фінансових результатів;
- провести організаційно-економічну характеристику підприємства;
- дослідити організацію обліку фінансових результатів досліджуваного підприємства;
- охарактеризувати систему оподаткування діяльності СТОВ «Авангард»;
- ідентифікувати мету, завдання, твердження та методичне забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності аудиту;
- сформулювати організаційно-методичний підхід до аудиту фінансових результатів;
- обґрунтувати оцінку ризику шахрайства як пріоритетного напрямку вдосконалення аудиту фінансових результатів.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних і практичних аспектів бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту фінансових результатів підприємства.

Методи дослідження. У процесі підготовки кваліфікаційної роботи були використані наступні методи дослідження: аналіз, абстрактно-логічний, системного підходу, економіко-статистичний, економіко-математичний, графічний, порівняння, узагальнення та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, постанови Кабінету міністрів, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, річні звітні дані підприємства за період 2020 – 2022 роки, матеріали мережі Internet, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи полягають в обґрунтуванні положень з питань обліку і контролю власного капіталу підприємства. За результатами проведеного дослідження одержано та винесено на захист наступні положення, які характеризують елементи наукової новизни, яким властивий статус «набуло подальшого розвитку»:

- питання теоретичного обґрунтування особливостей організації обліку фінансових результатів, сутність якого полягає у ідентифікації спеціалізованих програмних продуктів з деталізацією їх модулів, використання яких у практичному аспекті забезпечить своєчасне обліковування доходів, витрат діяльності підприємства та визначення фінансового результату, а також складання регламентованої звітності;

- ідентифікація груп тверджень (закриття періоду; оцінка вартості; повнота; подання та розкриття; точність) щодо яких аудитор повинен у процесі аудиту отримати підтвердження в частині фінансових результатів підприємства;

- обґрунтування методичного забезпечення аудиту фінансових результатів підприємства, в основу якого покладено конкретизація актуальних для використання у практичній площині загальнонаукових, спеціальних методів, способів та прийомів дослідження;

- обґрунтування доцільності оцінки ризику шахрайства як пріоритетного напрямку вдосконалення аудиту фінансових результатів з чіткою деталізацією обставини, які пов'язані з шахрайством та наявність яких може бути підставою для відмови аудитора проводити аудит фінансової звітності (в т.ч. форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а саме: керівництво підприємства не реалізує ніяких заходів, які б не дозволили здійснити шахрайські дії; оцінка ризику суттєвого викривлення та виконання аудиторських процедур засвідчили

наявність поширеного та постійного шахрайства; наявність сумніву в аудитора щодо чесності, порядності та компетентності керівника підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: IV Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики» (м. Полтава, 10–11 травня 2023 року), II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 16 листопада 2023 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 76 сторінок, робота містить 9 таблиць, 20 рисунків. Список використаних джерел налічує 31 джерело.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Сутність категорій, які формують фінансовий результат

Досліджуючи сучасні умови ведення бізнесу, можемо констатувати той факт, що фінансовий результат представляє собою підсумок діяльності окремого господарюючого суб'єкта, безпосередньо пов'язаний із процесом виробництва та реалізації продукції чи товарів (наданням відповідних послуг чи виконанням робіт) і при цьому являє собою необхідну передумову його фінансово-господарської діяльності у майбутньому. Достатньо високі та стабільні показники фінансових результатів функціонування суб'єкта господарювання являються вагомим компонентом зміцнення бюджету країни через суми податкових надходжень, сприяють зростанню ділової активності компанії у фінансовій та виробничій сферах, її інвестиційній привабливості для інвесторів, відповідно, очевидним є те, що ідентифікація економічного змісту категорії «фінансовий результат діяльності підприємства» займає одне з провідних місць у процесі комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності окремого бізнес-суб'єкта.

Можна вважати, що фінансовий результат, виступаючи одним із центральних показників функціонування підприємства, представляє собою орієнтир для його подальшого розвитку та руху. Для забезпечення ефективності діяльності, за сучасних умов ведення бізнесу, слід акцентувати увагу зростанні самостійності та відповідальності господарюючих суб'єктів при розробці та ухваленні відповідних управлінських рішень щодо сприяння забезпеченню їх ефективності функціонування.

Ефективність кожного виду діяльності, що здійснює підприємство (в т.ч. операційної, фінансової, інвестиційної) трансформується у досягнуті фінансові результати. Фінансовий результат представляє собою належний узагальнюючий

індикатор, що сконцентровує всю фінансову діяльність окремого підприємства, уможлиблюючи налагодження зв'язку між іншими економічними показниками.

Фінансовий результат виступає осередком зацікавленості керівництва, трудового колективу підприємства, акціонерів, кредиторів, органів державної влади, фондових бірж та інших стейкхолдерів. Позитивний фінансовий результат діяльності бізнес структури є ознакою визнання її ринком (чи суспільством) та виступає підтверджуючим фактором можливості здійснення подальшої економічної діяльності.

Фінансовий результат у якості «універсальної економічної категорії» сприяє врахуванню двох чинників щодо формування основної мети підприємницької діяльності: максимізація доходів та відповідна мінімізація витрат. Збір та узагальнення інформації щодо доходів та витрат проводиться послідовно та безперервно із застосуванням внутрішньогосподарської системи обліку та контролю [22].

Значна кількість дослідників дотримуються саме такого розуміння фінансового результату отриманого у процесі функціонування підприємств. При цьому слід зазначити, що в їхньому трактуванні даного поняття мають місце суттєві відмінності. Сучасні фахівці різних сфер (бухгалтерського обліку, фінансів, економіки, юриспруденції, безпосередньо акцентують увагу на виокремлених особливостях та змісті фінансового результату. (рисунок 1.1).

Здійснений аналіз категоріального апарату в економічній теорії, бухгалтерському обліку, менеджменті, фінансах, вказує на те, що підходи до розуміння категорії «фінансові результати» перебувають під впливом великої кількості факторів, а саме:

- ✓ діючий суспільно-політичний устрій окремої країни;
- ✓ предмет та сучасний рівень розвитку економічної науки;
- ✓ вмісту діючих нормативно-правових документів окремого історичного етапу окремої країни.

При цьому, не зважаючи на розбіжності щодо тлумачення терміну «фінансові результати» в кожній із його версій, можна виділити одну спільна думку:

Автор, трактування ним сутності поняття «фінансові результати»

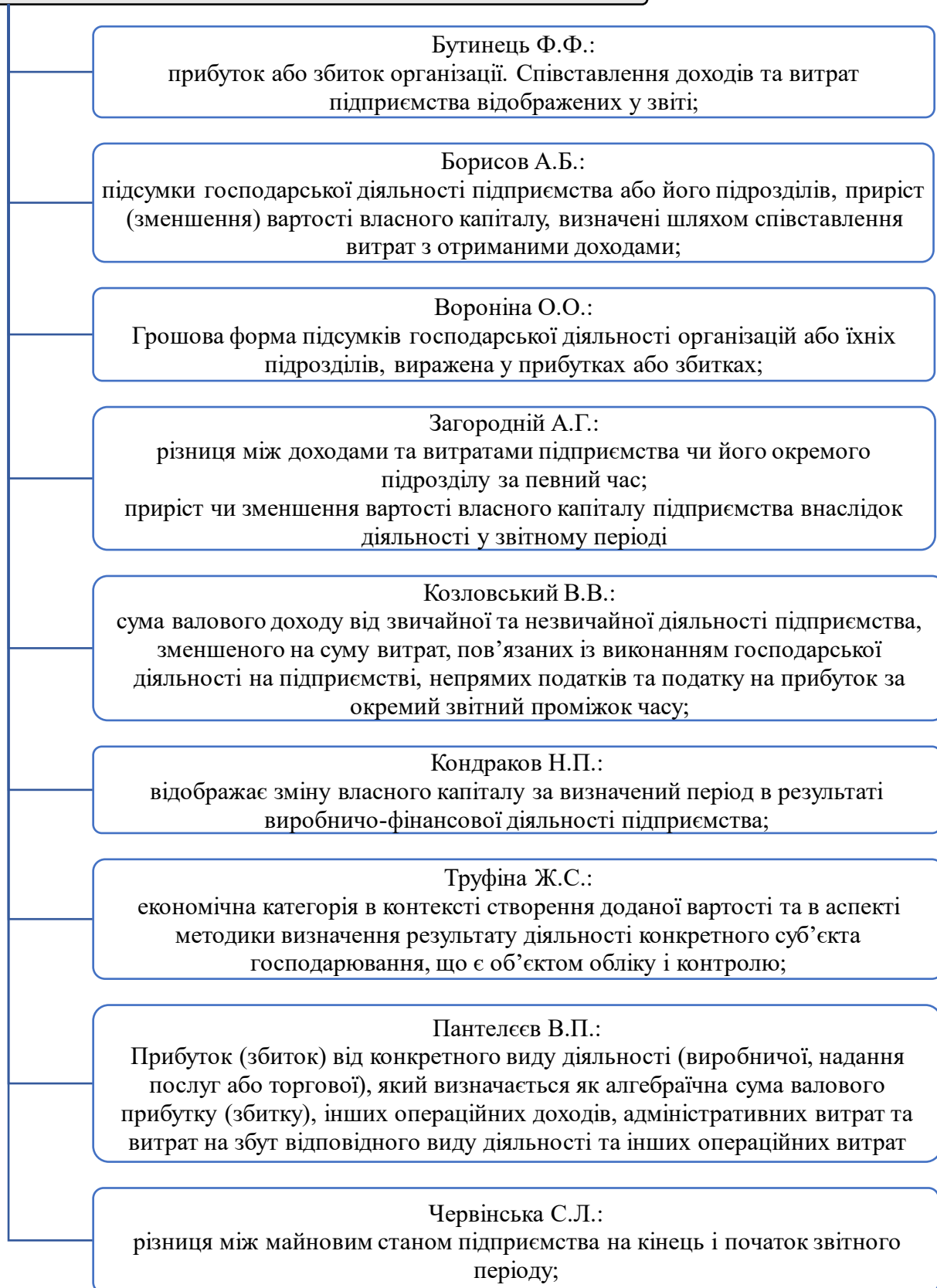


Рисунок 1.1 - Підходи до визначення в науковій літературі терміна «фінансові результати»

*Джерело: узагальнено автором [11, 21, 22].

результат діяльності господарюючого суб'єкта перебуває у залежності від розміру отриманих доходів та понесених на відповідних витрат, при цьому узагальнюючим показником при здійсненні їх порівняння являється прибуток (чи збиток, або певних обставин нульовий результат). На рисунку 1.2 відображено обліково-економічну характеристику та підходи до розуміння сутності фінансового результату, які було виокремлено при здійсненні нашого дослідження.

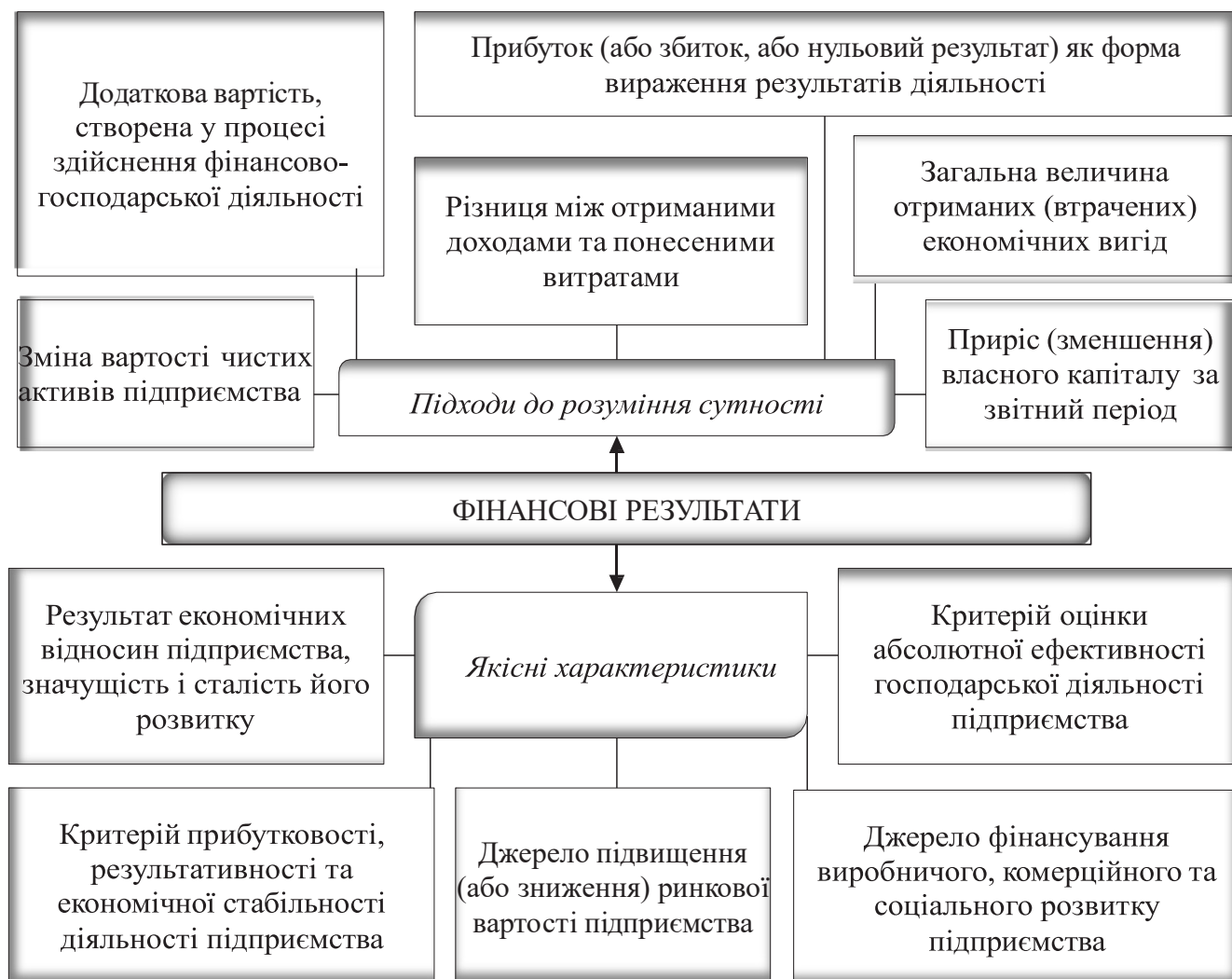


Рисунок 1.2 - Якісні характеристики та сучасні підходи до тлумачення сутності фінансових результатів

**Джерело: сформовано автором за матеріалами [11]/*

Окремо слід акцентувати увагу на процесі формування фінансового результату та сукупного доходу окремого господарюючого суб'єкта з урахування вимог діючого законодавства. Послідовність визначення фінансових результатів

діяльності господарюючими суб'єктами в Україні відображено на рисунку 1.3.

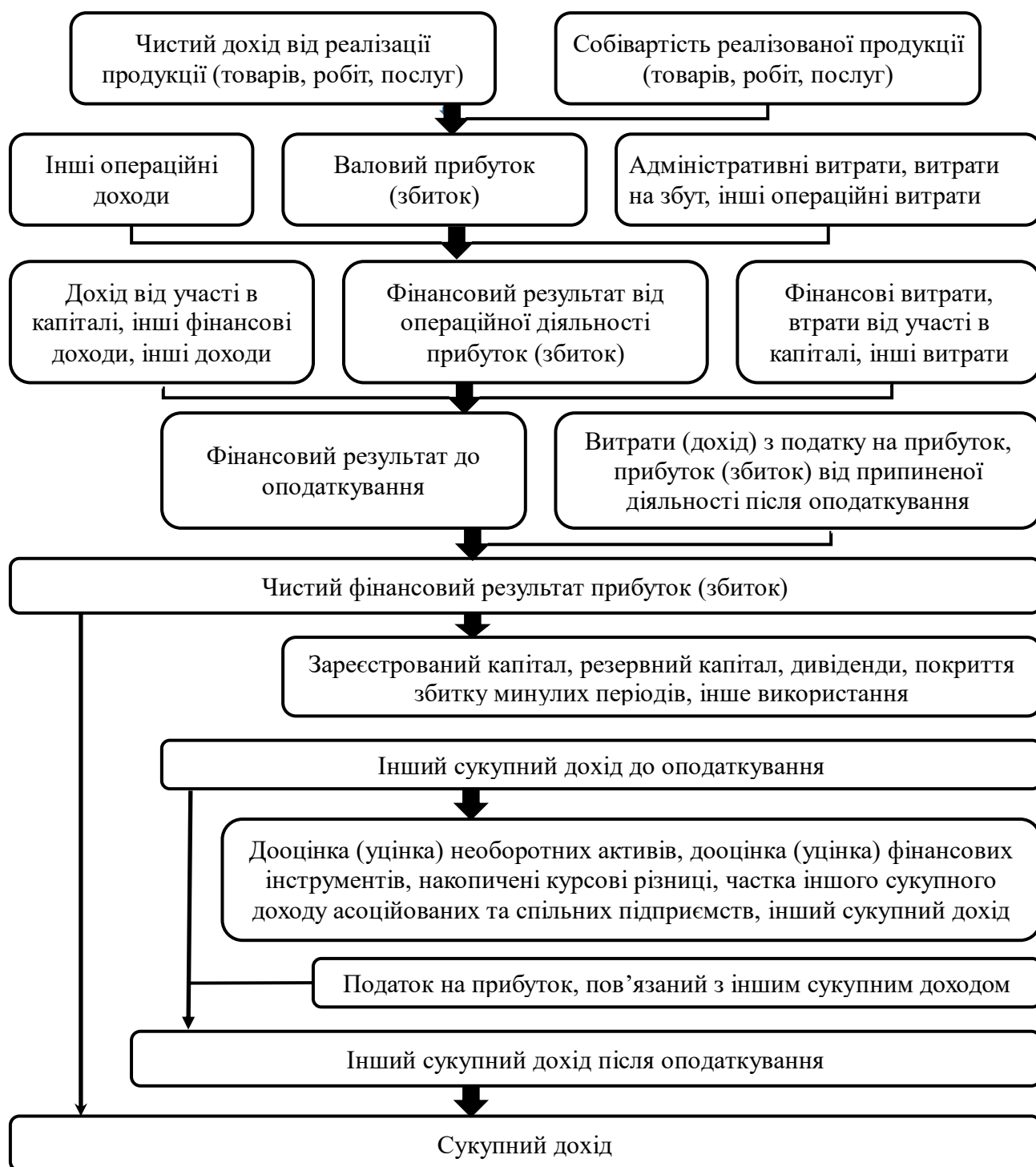


Рисунок 1.3 – Процес визначення фінансового результату (сукупного доходу) окремого підприємства

**Джерело: узагальнено автором на підставі [11].*

Визначення та облікове супроводження фінансових результатів виступає невід'ємною компонентою загальної системи ведення бізнесу, яка безпосередньо пов'язана з ухваленням рішень щодо формування саме позитивного результату (прибутку). Ефективне досягнення фінансових результатів має відображати такий варіант ухвалення рішень щодо формування доходів та оптимізації наявних витрат, який уможливить підвищити ефективність роботи бізнес суб'єкта в цілому.

1.2 Система нормативного регулювання обліку фінансових результатів

Актуальність та необхідність нормативних документів у процесі організації обліку фінансових результатів є надзвичайно важливими. Нормативні документи, такі як закони, міжнародні стандарти фінансової звітності, правила та регуляторні вимоги, визначають правила та методологію, за якими підприємства повинні вести облік своїх фінансових результатів.

Основними причинами актуальності та необхідності дотримання обліковості вимог нормативних документів у процесі обліку фінансових результатів є наступні.

1. Забезпечення здійснення фінансово-господарської діяльності та її облікового супроводу відповідно до вимог законодавства. Нормативні документи слугують основою для забезпечення додержання вимог, що встановлені законодавством в галузі фінансового обліку. Вони визначають обов'язковість та правила обліку, звітності та аудиту для підприємств.

2. Уніфікація звітності. Нормативні документи сприяють стандартизації та уніфікації фінансової звітності. Це дозволяє порівнювати результати діяльності різних підприємств, покращує прозорість та надійність фінансової інформації.

3. Забезпечення інвестиційної привабливості підприємства. Нормативні документи створюють умови для порівняння фінансових результатів підприємств і дозволяють інвесторам приймати обґрунтовані рішення про розміщення своїх інвестицій. Це сприяє залученню капіталу та розвитку бізнесу.

4. Зменшення ризиків та зловживань. Нормативні документи створюють правову базу для контролю та регулювання фінансової звітності. Вони допомагають

попереджувати фінансові шахрайства, неправдиву звітність та інші фінансові ризики.

Таким чином, «правила гри» для обліку фінансових результатів задекларовані у наступних законодавчо-нормативних документах.

Концептуальна основа фінансового звітування визначає основні ключові аспекти складання звітності (в т.ч. форми 2) в частині мети, сфери застосування, узагальнює інтерпретації категорій, які формують фінансовий результат (доходи, витрати), узагальнює перелік подій та умов, які створюють основу для виникнення доходів та витрат та ін. [4].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» концептуалізує організаційний підхід облікового процесу на підприємствах незалежно від форм власності [21].

Нормативне регулювання обліку фінансових результатів в Україні здійснюється згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО). Одним з основних органів, який займається нормативним регулюванням обліку в Україні, є Міністерство фінансів. Воно розробляє та затверджує національні стандарти бухгалтерського обліку, які враховують специфіку українського законодавства та вимоги МСФЗ.

Облік фінансових результатів повинен базуватися на урахуванні вимог наступних НП(С)БО (наголошуємо саме на даному обліковому інструменті, оскільки досліджуване підприємство використовує НП(С)БО):

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- НП(С)БО 15 «Дохід»;
- НП(С)БО 16 «Витрати» [12, 14, 15].

Порівняння показників форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» повинні базуватися на положеннях Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності. Зокрема, порівняння показників форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» повинні здійснюватися з такими формами:

- форма 3 «Звіт про рух грошових коштів» (за непрямим методом);
- форма 4 «Звіт про власний капітал»;
- форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;
- форма 6 «Інформація за сегментами» [7].

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій є основою для акумулювання інформації про доходи, витрати, фінансові результати на відповідних субрахунках [3].

Результати інвентаризації, яка проведена відповідно до норм Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, які можуть бути у вигляді лишків, нестач, пересортиці, для правильності відображення в бухгалтерському обліку вимагають урегулювання інвентаризаційних різниць, які можуть відображатися як на рахунках доходів, так на рахунках витрат [19].

Механізм адміністрування податку на прибуток обґрунтований у ПКУ. Якщо сільськогосподарське підприємство, домінуючим видом діяльності якого є виробництво сільськогосподарської продукції, замість сплати податку на прибуток, повинен застосовувати податковий механізм щодо платника єдиного податку 4 групи [18].

Облік на підприємствах повинен бути організований відповідно до норм Облікової політики, розробка якої здійснюється з урахуванням наступних нормативів:

- Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [9];
- НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [13].

Резюмуючи, робимо висновок, що використання нормативних документів є важливим елементом організації обліку фінансових результатів. Вони забезпечують правову базу, уніфікацію, порівнянність та надійність фінансової звітності, сприяють інвестиційній привабливості та зменшують ризики. Підприємства повинні дотримуватись встановлених вимог щодо обліку фінансових результатів, а також регулярно проходити аудит з метою перевірки відповідності їхньої фінансової звітності вимогам.

Нормативне регулювання обліку фінансових результатів в Україні спрямоване на забезпечення достовірної та об'єктивної фінансової звітності, яка є основою для прийняття ефективних управлінських рішень та забезпечення прозорості та відкритості діяльності підприємств.

1.3 Теоретичні аспекти обліку фінансових результатів

Важливість та актуальність обліку фінансових результатів полягає в тому, що вони надають інформацію про фінансовий стан і результативність підприємства. Це допомагає розуміти, як ефективно використовуються ресурси та приносить підприємству прибуток. Основні причини важливості обліку фінансових результатів:

1) прийняття рішень: фінансові результати допомагають керівництву підприємства приймати обґрунтовані рішення щодо розвитку бізнесу, інвестицій, збереження ресурсів та покращення фінансової стійкості;

2) зовнішні звітності: облік фінансових результатів є основою для складання звітностей для сторонніх зацікавлених осіб, таких як інвестори, кредитори, регулятори тощо; це забезпечує прозорість та довіру до підприємства;

3) планування та контроль: фінансові результати дозволяють визначати цілі та планувати ресурси, а також здійснювати контроль за виконанням планів; вони надають можливість виявляти відхилення та коригувати дії для досягнення поставлених цілей;

4) оцінка продуктивності: облік фінансових результатів дозволяє оцінювати ефективність використання ресурсів, прибутковість різних підрозділів і процесів підприємства; це допомагає вдосконалювати ділові процеси та підвищувати продуктивність.

Актуальність обліку фінансових результатів полягає в регулярному та точному відображенні фінансової інформації. Це дозволяє реагувати на зміни в ринкових умовах та бізнес-середовищі. Фінансова звітність забезпечує достовірність інформації для прийняття рішень та ведення бізнесу. Організація

обліку фінансових результатів є важливим етапом фінансового управління в будь-якій компанії.

Основні завдання, які входять до процесу обліку фінансових результатів, включають:

1. Фіксація фінансової інформації: основна мета обліку фінансових результатів полягає у зборі, фіксації та документуванні фінансової інформації організації; це включає у себе реєстрацію всіх фінансових транзакцій, доходів та витрат.

2. Аналіз фінансових результатів: організація обліку фінансових результатів також передбачає проведення аналізу фінансових даних; цей аналіз допомагає керівництву компанії отримувати важливу інформацію про стан фінансових результатів, їх прибутковість і ефективність.

3. Підготовка фінансової звітності: один з головних результатів обліку фінансових результатів - це підготовка фінансової звітності; це включає підготовку звіту про прибутки і збитки, балансу та звіту про зміни власного капіталу; фінансова звітність надає детальну інформацію про фінансові результати компанії.

4. Внутрішній та зовнішній звіт: звіти, підготовлені на основі обліку фінансових результатів, використовуються для внутрішнього та зовнішнього звітування; внутрішній звіт надає керівництву компанії детальну інформацію для прийняття рішень, тоді як зовнішній звіт надає інформацію зацікавленим сторонам, таким як акціонери, банки, податкові органи тощо.

5. Дотримання вимог законодавства: організація обліку фінансових результатів також повинна забезпечувати дотримання вимог законодавства щодо фінансової звітності і обліку; це включає знання актуальних стандартів обліку, таких як МСФЗ, та дотримання вимог податкових органів.

Облік фінансових результатів та формування регламентованої звітності, яка акумулює інформацію як про доходи, витрати, так і кінцевий фінансовий результат та його оподаткування на сьогодні під впливом цифровізації доцільно здійснювати у автоматизованому режимі. Для цього користувачі (господарюючі суб'єкти) повинні використовувати програми автоматизації облікового процесу.

Програма Ispro має модуль «Формування форм регламентованої звітності бюджетної установи», який допомагає створити та підставі стандартних звітів різні форми регламентованої звітності, тобто форми фінансової звітності, яка акумулюватиме дані про доходи, витрати та фінансові результати [28].

Ліцензійне програмне забезпечення «Дебет Плюс» надає наступні можливості для здійснення операцій у автоматизованому режимі:

- створення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;
- створювати виписку по наступним групах рахунків бухгалтерського обліку: рахунок 23 «Виробництво», рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»; рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», рахунки класу 9 «Витрати діяльності»;
- створювати виписки по вищезазначеним рахункам / класам рахунків;
- створювати у розрізі зазначених вище рахунків / класів рахунків Головну книгу;
- здійснювати у автоматизованому режимі закриття рахунків та визначати фінансовий результат [1].

Використовуючи модуль «М.Е.Дос.Фінансова звітність за МСФЗ (формат iXBRL)» користувач може використовуючи розширену мову ділової звітності, яка базується на обов'язковому урахуванні МСФЗ створити форму 2 «Звіт про фінансові результати», у показниках якої зацікавлені різні категорії стейкхолдерів: інвестори, кредитори, партнери та регулятори. Перевагою використання даного програмного продукту є те, що він забезпечує перегляд потрібної форми фінансової звітності за допомогою інтернет-браузера [30].

Модуль «MASTER:АГРО» програми MASTER має розділи, які дозволяють здійснити операції по визначенню фінансового результату, а саме:

- розділ «Операції» забезпечує закриття рахунків бухгалтерського обліку як у кінці року, так і в кінці кварталу;

- розділ «Звіти» налаштований таким чином, що в автоматизованому режимі оперативно формуються показники форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» [29].

Розглядаючи автоматизовану систему бухгалтерського обліку, яка знаходиться у хмарі «Облік SaaS», яка генерує нові технології обліку та управління та забезпечує функціонування розділу «Звіти та аналітика» забезпечує формування досліджуваної форми звітності як для звичайних підприємств, так і для малих. Форма 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» створюється відповідно до норм НП(С)БО, а збір показників та їх узагальнення у звітній формі забезпечується за допомогою виконання комбінації натискання кнопки «Сформувати звіт». Крім того, звіт можна експортувати, натискаючи кнопку «Експорт в Excel-файл» [16].

Розглядаючи бухгалтерський облік фінансових результатів в системі управління підприємствами, доцільно зазначити, що успішність виконання його функціональної місії дозволяє усунути бар'єри інформаційного характеру, які можуть виникати між двома системами: керуючою та керованою. Крім того, раціоналізується процес прийняття дієвих управлінських рішень та заходів. Раціоналізація управлінського процесу в частині обліку фінансових результатів базується на тому, що результати опрацювання керуючою системою значної кількості інформації забезпечує прийняття дієвих, сучасних, результативних управлінських ініціатив, оскільки налагоджений тісний взаємозв'язок між різними управлінськими підсистемами, а керуюча система задоволена у відповідях на інформаційні запити.

Підтримуємо позицію Жука В.М., який визначає наступні функції бухгалтерського обліку в управлінському процесі щодо інформації, які теж доцільно вважати актуальними для фінансових результатів: висвітлення; вимірювання; реєстрація; накопичення; узагальнення; передача інформації різним категоріям стейкхолдерів [2].

Процес оперативного прийняття управлінських рішень, які спрямовані на застосування управлінських ініціатив щодо фінансових результатів, має обов'язково на таких складових інформаційного забезпечення:

- бухгалтерські довідки;
- інформація, яка акумулюється на рахунках обліку доходів (7 клас);
- інформація, яка акумулюється на рахунках обліку витрат (9 клас);
- інформація, яка акумулюється на рахунках обліку витрат на виробництво (23);
- інформація, яка акумулюється на рахунках фінансових результатів (рахунок 79 та рахунок 44);
- інформація, яка узагальнюється у стандартній звітності (аналіз рахунку, оборотно-сальдовій відомості, картці рахунку, оборотах по рахунку в розрізі зазначених вище груп рахунків бухгалтерського обліку);
- інформація, яка подана у регламентованих формах звітності: формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності»).

Цінність інформації про фінансові результати з позиції управлінського підходу передбачає, що вона відповідає якісним характеристикам, які чітко ідентифіковані та охарактеризовані у Концептуальній основі фінансової звітності:

- якісні характеристики: доречність; правдиве подання;
- посилювальні характеристики: зіставність; можливість перевірки; своєчасність; зрозумілість [4].

Резюмуючи дослідження, зазначимо, що правильна організація обліку фінансових результатів має велику важливість для ефективного управління підприємством.

По-перше, інформація про фінансові результати потрібно для планування бюджету, адже знання точних фінансових результатів допомагає управлінцям створювати реалістичні бюджетні плани і прогнози. Це дає можливість визначити потенційні ризики та знайти способи їх уникнення, а також спрогнозувати доходи і витрати.

По-друге, інформація про фінансові результати дозволяє прийняти стратегічні рішення. Інформація про фінансові результати дозволяє управлінцям приймати обгрунтовані стратегічні рішення. Вони можуть аналізувати рентабельність різних проектів, інвестиційних можливостей або розширення бізнесу, що базується на реальних фінансових даних.

По-третє, контроль за фінансами базується на обліковій інформації про результати діяльності. Правильна організація обліку фінансових результатів дозволяє здійснювати постійний контроль за фінансовим станом підприємства, його діловою активністю та конкурентоспроможністю. Менеджмент може виявити витрати, які можна зменшити, виявити проблемні області та прийняти оперативні рішення для їх вирішення.

По-четверте, інформація бухгалтерського обліку про фінансові результати, яка акумулюється у регламентованих звітах. Організований облік фінансових результатів забезпечує передачу інформації стейкхолдерам, таким як інвесторам, кредиторам, державним органам, про фінансову ситуацію підприємства. Це допомагає зберегти довіру і підтримку з боку зацікавлених сторін.

По-п'яте, фінансові результати, зокрема прибуток, основа - для визначення податку на прибуток, що потребує відображення у податковій звітності. Організований облік фінансових результатів спрощує податкову декларацію, оскільки він надає точну і актуальну фінансову інформацію, яка потрібна для розрахунків податків. Це лише кілька причин, чому правильна організація обліку фінансових результатів є важливою для управління підприємством. Вона допомагає забезпечити фінансову стійкість, приймати раціональні рішення та залучати зацікавлених сторін.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СТОВ «АВАНГАРД»

2.1 Характеристика діяльності СТОВ «Авангард»

СТОВ «Авангард» зареєстроване по вулиці Христини Алчевської, 40, м. Борзна, Чернігівській області. Учасники сільськогосподарського підприємства є три особи: Харченко О.В., Міщенко В.П., Новицький В.М.

СТОВ функціонує з метою здійснення виробничо-господарської діяльності, яка дозволить отримати прибуток, який дозволить засновникам, працівникам задовольнити свої соціально-економічні потреби.

Беручи за основу показники фінансової та статистичної звітності, яка подана у якості додатку А до кваліфікаційної роботи, буде здійснена характеристика основних показників, які характеризують як майновий потенціал, так і фінансовий, ділову активність та ін.

Вартісний вимір та структурне співвідношення складових майна СТОВ буде проаналізована за даними, які подані у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Вартісний вимір та структурне співвідношення складових майна СТОВ

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Основні засоби	4983,00	13,25	5461,00	15,35	6147,00	11,99	+1164,00
Довгострокові біологічні активи	31,00	0,08	31,00	0,09	34,00	0,07	+3,00
Всього необоротних активів	5014,00	13,33	5492,00	18,24	6181,00	12,06	+1167,00
Запаси	24861,00	66,11	28594,00	80,37	35296,00	68,85	+10435,00
Поточні біологічні активи	5,00	0,01	1,00	0,01	2,00	0,01	-3,00

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6073,00	16,15	1399,00	3,93	9703,00	18,93	+3630,00
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	-	-	-	-	27,00	0,05	+27,00
Гроші та їх еквіваленти	166,00	0,44	90,00	0,24	13,00	0,03	-153,00
Інші оборотні активи	1486,00	3,96	3,00	0,01	42,0	0,07	-1444,00
Всього оборотних активів	32591,00	86,67	30087,00	84,56	45083,00	87,94	+12492,00
Всього активів	37605,00	100	35579,00	100	51264,00	100	+13659,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

СТОВ є власником майна, складовими компонентами якого є необоротні та оборотні складові і структурне співвідношення між ними наступне:

2020 р.: 13,33 % : 86,67 %;

2021 р.: 18,24 % : 84,56 %;

2022 р.: 12,06 % : 87,94 %.

Домінуючою майновою компонентою є запаси, які у 2020 році становили 66,11 %, 2021 році – 80,37%, 2022 році – 68,85 %.

На другій позиції щодо структурного співвідношення є дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, частка якої у 2020 році – 16,15 %, 2021 році – 3,93 %, 2022 році – 18,93 році.

Третю позицію у структурному співвідношенні займає необоротна складова, а саме основні засоби, які у 2020 році займали 13,25 %, 2021 році – 15,35 %, 2022 році – 11,99 %.

Відносно вартісного виміру, варто зафіксувати у 2022 році вартість майна склала 51264,00 тис. грн., що на 13659,00 тис. грн. більше ніж у 2020 році. Необоротна складова у звітному році порівняно з базисним збільшилася на 1167,00 тис. грн., а оборотна – на 12492,00 тис. грн.

По наступних складових майнового потенціалу у 2022 році порівняно з 2020 роком відбулося збільшення: основні засоби – на 1164,00 тис. грн., довгострокові біологічні активи – на 3,00 тис. грн., запаси – на 10435,00 тис. грн., дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги – на 3630,00 тис. грн., дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом – на 27,00 тис. грн.

Зменшення у 2022 році порівняно з 2020 роком відбулося по поточним біологічним активам на суму 3,00 тис. грн., грошах та їх еквівалентам – на 153,00 тис. грн., іншим оборотним активам – на 1444,00 тис. грн.

СТОВ є власником всього майна, яке зафіксоване у аналізуємій таблиці. Для створення даного майна суб'єкт агробізнесу використовує власний капітал та поточні зобов'язання, деталізація яких подана у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Вартісний вимір та структурне співвідношення складових компонент джерел формування майна СТОВ «Авангард».

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Зареєстрований (пайовий) капітал	59,00	0,16	59,00	0,17	59,00	0,12	-
Додатковий капітал	11849,00	31,51	11852,00	33,31	11857,00	23,13	+8,00
Резервний капітал	554,00	1,47	554,00	1,56	554,00	1,08	-
Нерозподілений прибуток	3,00	0,01	5,00	0,01	1550,00	3,02	+1547,00
Всього власного капіталу	12465,00	33,15	12470,00	35,05	14020,00	27,35	+1555,00
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	-	-	19751,00	55,51	34500,00	67,30	+34500,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	25009,00	66,50	1160,00	3,26	-	-	-25009,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	-	-	254,00	0,71	16,00	0,03	+16,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	11,00	0,03	-	-	-	-	-11,00
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	120,00	0,32	148,00	0,42	101,00	0,20	-19,00
Поточна кредиторська заборгованість з учасниками	-	-	1390,00	3,91	1102,00	2,15	+1102,00
Інші поточні зобов'язання	-	-	406,00	1,14	1525,00	2,97	+1525,00
Всього поточних зобов'язань і забезпечень	25140,00	66,85	23109,00	64,95	37244,00	72,65	+12104,00
Всього пасивів	37605,00	100	35579,00	100	51264,00	100	+13659,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Відповідно до даних таблиці 2.2 поточні зобов'язання протягом трьох років – домінуюча складова формування майна підприємства, тому що у вартісному вимірі збільшення відбулося на 12104,00 тис. грн., а частка у структурі загальних пасивів у 2020 році склала 66,85 %, 2021 році – 64,95 %, 2022 році – 72,65 %. На зростання у 2022 році порівняно з 2020 роком у вартісному вимірі вплинуло збільшення розміру поточної кредиторської заборгованості, а саме за довгостроковими зобов'язаннями на 34500,00 тис. грн., за розрахунками з учасниками на 1102,00 тис. грн., за розрахунками з бюджетом – на 16,00 тис. грн. та іншої – на 1525,00 тис. грн. Поряд з цим, також є види кредиторської заборгованості, які зменшилися у 2022 році порівняно з 2020 роком (за товари, роботи, послуги – на 25009,00 тис. грн., зі страхування – на 11,00 тис. грн, з оплати праці – на 19,00 тис. грн.).

Щодо власного капіталу, то у вартісному вимірі характерне збільшення у 2022 році порівняно з 2020 роком – на 1555,00 тис. грн. , що відбулося за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку на 1547,00 тис. грн. та додаткового капіталу – на 8,00 тис. грн. Резервний капітал та зареєстрований капітал не змінювалися та

їх значення у вартісному вимірі за досліджуваний період склала 554,00 тис. грн. та 59,00 тис. грн. відповідно.

Розподіл часток у статутному капіталі між засновниками наступний:

- Харченко О.В. – 49,0%;
- Міщенко В.П. – 40,8%;
- Новицький В.М. – 10,2%.

Результативні показники, які формують фінансовий результат СТОВ «Авангард» будуть проаналізовані за даними таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 Результативні показники, які формують фінансовий результат СТОВ «Авангард»

Показник	Роки			Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	2020	2021	2022	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	15927,00	28787,00	27192,00	+11265,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12753,00	26762,00	19124,00	+6371,00
Валовий прибуток, тис. грн.	3174,00	2025,00	8086,00	+4912,00
Інші операційні доходи, тис. грн.		188,00	19,00	+19,00
Адміністративні витрати, тис. грн.	1227,00	1781,00	2077,00	+850,00
Витрати на збут, тис. грн.	279,00	427,00	1676,00	+1397,00
Інші операційні витрати, тис. грн.	989,00	-	92,00	-897,00
Фінансові витрати, тис. грн.	36,00	-	187,00	+151,00
Інші витрати, тис. грн.	640,00	-	2505,00	+1865,00
Чистий прибуток, тис. грн.	3,00	5,00	1550,00	+1545,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Дані таблиці 2.3 засвідчують, що практично всі результативні показники у 2022 році порівняно з 2020 роком у динаміці мають тенденцію до збільшення (крім інших операційних витрат, які зменшилися на 897,00 тис. грн.). Темпи зростання виручки від реалізації перевищили темпи зростання собівартості реалізованої продукції, що створило сприятливі умови для валового прибутку, який у 2022 році склав 8086,00 тис. грн., що на 4912,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком. Практично всі види витрат у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилися, а саме:

адміністративні – на 850,00 тис. грн., на збут – на 1397,00 тис. грн., фінансові – на 151,00 тис. грн., інші – на 1865,00 тис. грн.

Чистий прибуток у 2022 році склав 1550,00 тис. грн., що на 1545,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком.

Дана ситуація здійснила позитивний вплив на відносні показники – рентабельність, розрахункові значення яких за різними показниками подано у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Показники рентабельності

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відх. (+/-) 2022 р. від 2020 р.
Рентабельність активів, %	0,01	0,01	3,02	+3,01
Рентабельність власного капіталу, %	0,02	0,04	11,06	+11,04
Рентабельність діяльності, %	0,02	0,02	8,1	+8,08

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

По всіх відносних показниках, які характеризують рентабельність у 2022 році порівняно з 2020 роком відбулося збільшення, а саме: рентабельність активів – на 3,01 в.п., рентабельність власного капіталу – на 11,04 в.п., рентабельність діяльності – на 8,08 в.п.

Таблиця 2.5 - основа для аналізу елементів операційних витрат.

Таблиця 2.5 – Елементи операційних витрат

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	
Матеріальні витрати	18403,00	69,10	18967,00	61,97	19898,00	58,78	+1495,00
Витрати на оплату праці	3669,00	13,78	5399,00	17,64	6470,00	19,11	+2801,00
Відрахування на соціальні заходи	800,00	3,00	1154,00	3,77	1378,00	4,07	+578,00
Амортизація	293,00	1,10	452,00	1,48	487,00	1,44	+194,00
Інші операційні витрати	3468,00	13,02	4636,00	15,14	5617,00	16,60	+2149,00
Всього операційних витрат	26633,00	100	30608,00	100	33850,00	100	+7217,00

** Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Дані таблиці 2.5 засвідчують, що у загальному операційні витрати у 2022 році склали 33850,00 тис. грн., що на 7217,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком, що є результатом збільшення всіх складових аналізуемого виду витрат. Аналізуючи структуру у розрізі елементів, відзначимо, що найбільшу частку займають наступні три види витрат за даними 2022 року: матеріальні витрати – 58,78 %; витрати на оплату праці – 19,11% та інші операційні витрати – 16,60 %,

Беручи за основу факт, що СТОВ «Авангард» займається сільським господарством, у таблиці 2.6 узагальнено структуру собівартості, як рослинництва, так і тваринництва за досліджуваний період.

Таблиця 2.6 - Структура собівартості виробленої продукції (тис. грн)

Показники	Роки / відхилення	Всього по продукції рослинництва	Всього по продукції тваринництва
Виробнича собівартість	2020 рік	21149,00	10,90
	2021 рік	24623,30	23,30
	2022 рік	30149,60	7,7
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+9000,60	-3,20
Прямі матеріальні витрати	2020 рік	14213,40	8,40
	2021 рік	15504,20	13,10
	2022 рік	19866,80	7,7
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+5653,40	-0,70
Прямі витрати на оплату праці	2020 рік	3045,60	2,10
	2021 рік	4175,50	8,50
	2022 рік	5238,10	-
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+2192,50	-2,10
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	2020 рік	3890,60	0,40
	2021 рік	4943,60	1,70
	2022 рік	5044,70	-
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+1154,10	-0,40

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 50 с.г. «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств».

Відповідно до даних таблиці 2.6 у 2022 році порівняно з 2020 роком виробнича собівартість по продукції рослинництва збільшилася на 9000,600 тис. грн., оскільки всі зросли, а саме: прямі матеріальні витрати - на 5653,40 тис. грн., прямі витрати на оплату праці – на 2192,50 тис. грн., інші прямі витрати та загальновиробничі витрати – на 1154,10 тис. грн. Щодо виробничої собівартості продукції тваринництва, то ситуація протилежна, тобто у 2022 році порівняно з

2020 роком загальний розмір виробничої собівартості зменшився на 3,20 тис. грн., оскільки прямі матеріальні витрати зменшилися на 0,7 тис. грн., прямі витрати на оплату праці – зменшилися на 2,10 тис. грн., інші прямі витрати та загальновиробничі витрати зменшилися на 0,40 тис. грн.

Відповідно даним форми 50 с.г., у 2022 році порівняно з 2020 роком собівартість реалізованої продукції по рослинництву збільшилася на 8002,30 тис. грн, а по тваринництву – зменшилася на 11,9 тис. грн. У процесі реалізації продукції рослинництва, СТОВ «Авангард» отримало витрати на збут, розмір яких у 2022 році склав 1375,80 тис. грн., що на 1096,80 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком.

Для більш поглибленого аналізу діяльності сільськогосподарського товариства будуть розглянуті показники ліквідності (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 – Показники ліквідності

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,25	0,06	0,26	+0,01
Коефіцієнт покриття	1,3	1,3	1,21	-0,09
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,01	0,001	-0,009

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

За даними таблиці 2.7 можемо зробити наступні висновки, коефіцієнт швидкої ліквідності у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшився на 0,01, проте нормативному значенню не відповідає, оскільки максимальне значення було тільки 0,26. Коефіцієнт покриття відповідає нормативу, але у 2022 році склав 1,21, що на 0,09 менше порівняно з 2020 роком. Коефіцієнт абсолютної ліквідності більше нуля, проте у 2020 та 2021 роках даний коефіцієнт був рівний 0,01, а в 2022 році – 0,001.

Показники платоспроможності (фінансової стійкості) візуалізовані на рисунку 2.1.

Використовуючи дані рисунку 2.1 можемо зазначити, що домінування поточних зобов'язань над власним капіталом вплинуло на те, що коефіцієнт платоспроможності не відповідає нормативу, оскільки у 2022 році склав 0,27, що на

0,06 менше ніж у 2020 році, а за нормативом доцільно, щоб розрахункове значення було більше 0,5.

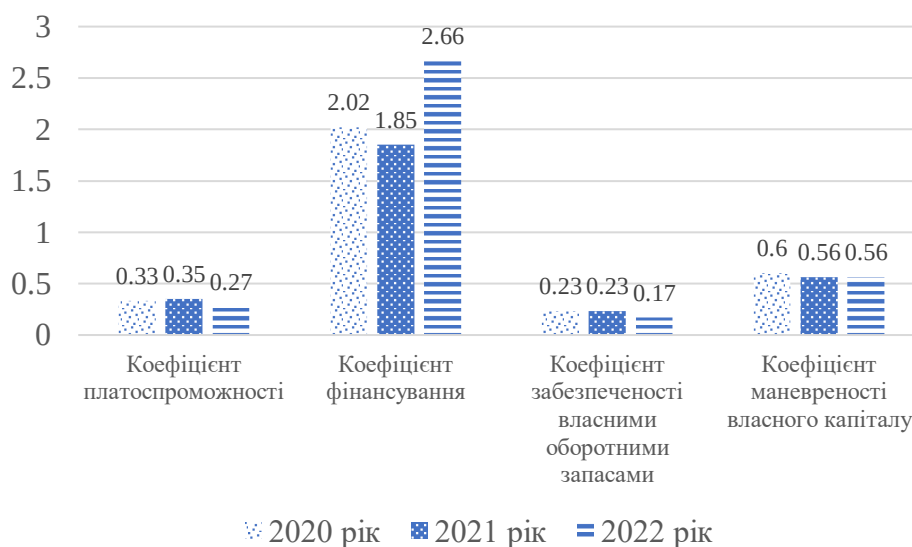


Рисунок 2.1 – Показники платоспроможності (фінансової стійкості)

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Коефіцієнт фінансування у динаміці зростає на 0,64 і більше 1 (нормативного значення), що не є позитивним, оскільки повинен зменшуватися, що засвідчувала домінування власного капіталу у джерелах фінансування майна. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними запасами у 2022 році склав 0,17, що на 0,06 менше ніж у 2020 році, але відповідність нормативу є. Коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2022 році склав 0,56, що на 0,04 менше ніж у 2020 році, проте за нормативом потрібно, щоб розрахункове значення було більше нуля та зростало.

Наступна група показників – показники ділової активності, а саме коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також оборотність активів (рисунок 2.2).

Відповідно до даних рисунку 2.2 коефіцієнт оборотності активів у 2022 році склав 0,53, що на 0,11 більше порівняно з 2020 роком. Коефіцієнт оборотності як дебіторської, так і кредиторської заборгованостей у динаміці мають тенденцію до зростання (на 0,17 разів та 0,13 разів відповідно).

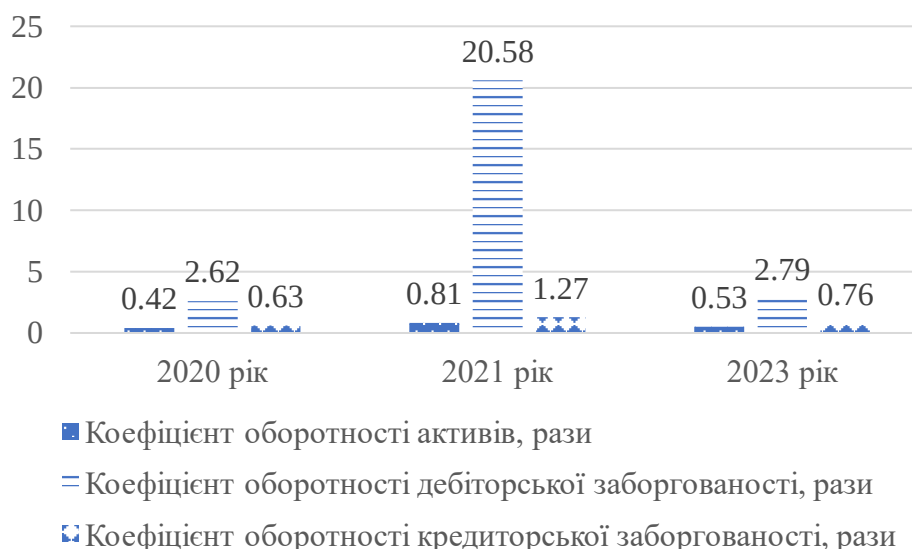


Рисунок 2.2 - Коефіцієнти оборотності активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Терміни погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей подані на рисунку 2.3.



Рисунок 2.3 – Коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей

**Джерело: складено та розраховано автором.*

Відповідно до даних рисунка 2.3 терміни погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей зменшилися на 8 днів та 97 днів.

Підводячи підсумки проведеного дослідження, доцільно наголосити, що показники діяльності СТОВ «Авангард» - задовільні, навіть у такий скрутний час господарюючий суб'єкт докладає максимальних зусиль для отримання чистого фінансового результату.

2.2 Організація обліку фінансових результатів у СТОВ «Авангард»

У СТОВ «Авангард» автоматизація всіх бізнес-процесів у бухгалтерському обліку здійснюється з використання програми «1 С : Підприємство 8.3». Відносно обліку фінансових результатів, то процес побудовано наступним чином. Для того, щоб сформувати фінансовий результат використовується. Використовуючи в меню розділ «Закриття періоду» (рисунок 2.4), потрібно створити електронний документ «Закриття місяця» шляхом виконання дій «Закриття періоду» → «Закриття місяця».

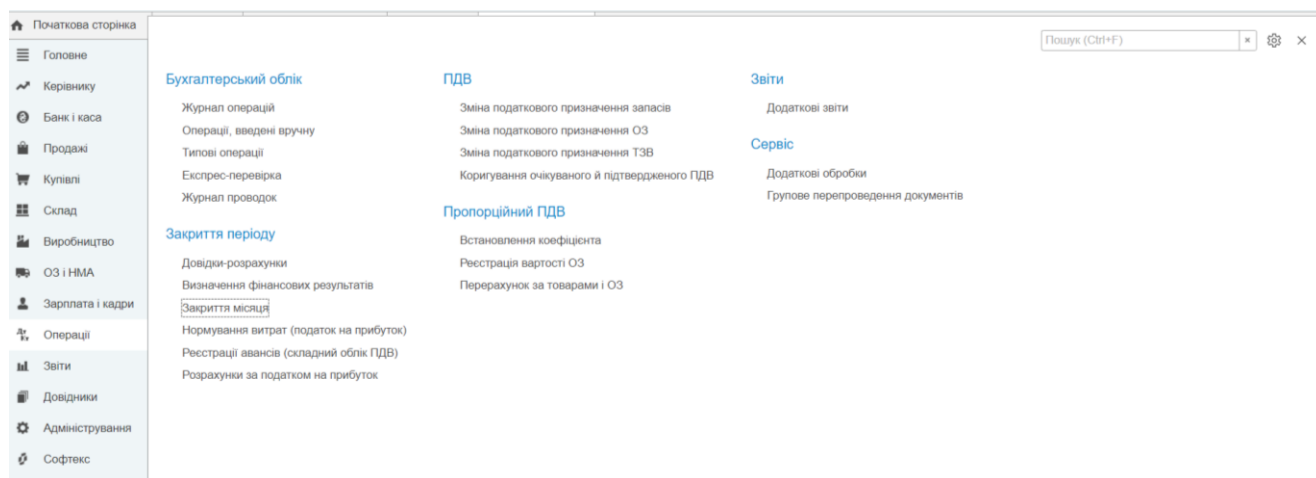


Рисунок 2.4 – Створення електронного документа «Закриття місяця»

**Джерело: складено автором з використанням програми «1 С : Підприємство 8.3»*

Особливістю документа «Закриття місяця» є те, що він завжди формується на останній день місяця, а також забезпечує провести регламентні операції, які потрібні при закритті місяця та визначення фінансового результату. На рисунку 2.5 подано перелік регламентних операцій, які пов'язані із закриттям місяця.

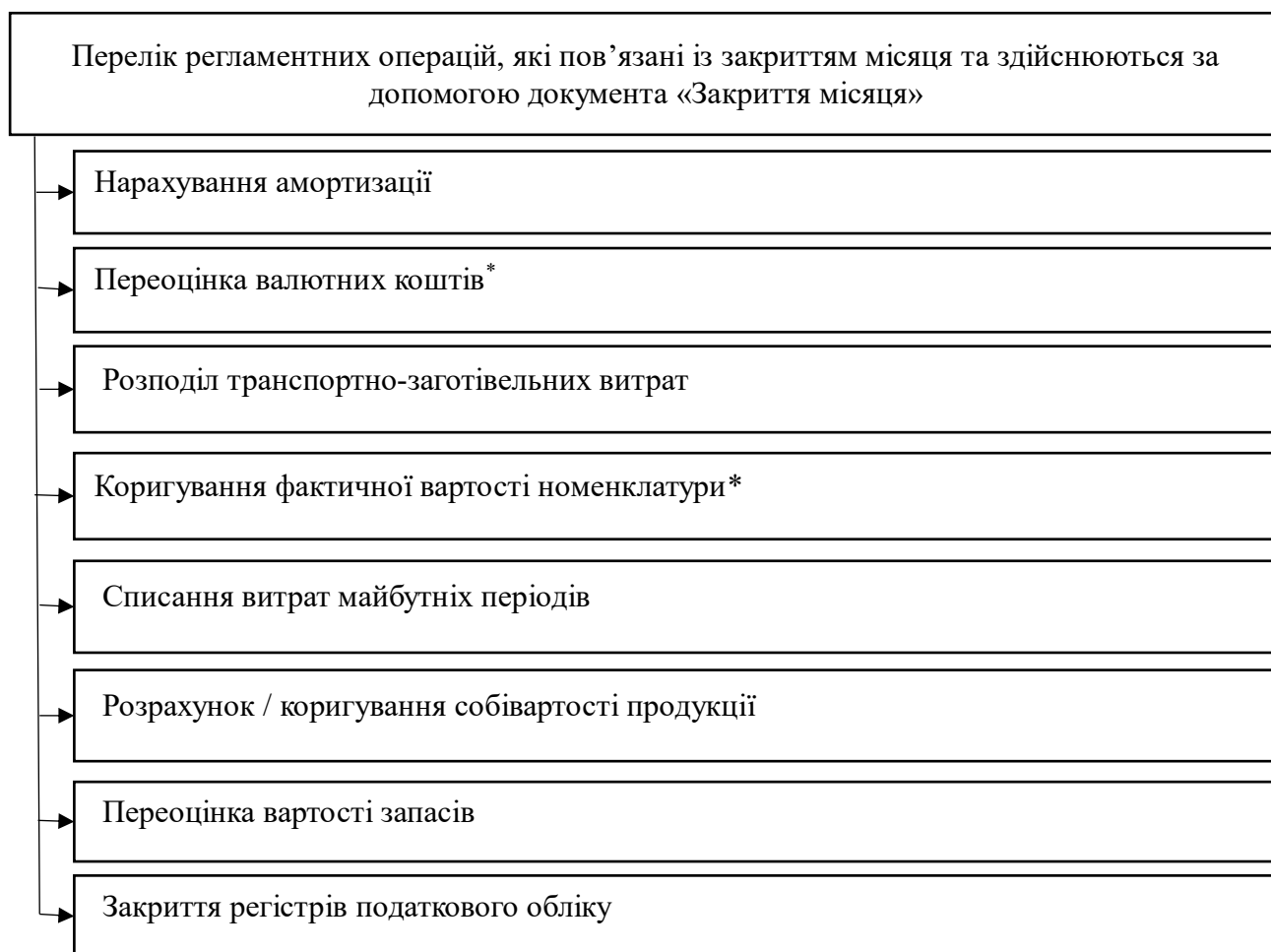


Рисунок 2.5 - Перелік регламентних операцій, які пов'язані із закриттям місяця та здійснюються за допомогою документа «Закриття місяця»

**Дані регламентні операції не використовуються СТОВ «Авангард», оскільки грошові кошти в іноземній валюті не обліковуються, а запаси у процесі вибуття оцінюються за методом ФІФО.*

***Джерело: складено автором з використанням програми «1 С : Підприємство 8.3».*

Перерахований перелік регламентних операцій має також особливості щодо відображення в електронному документі «Закриття місяця», а саме:

- у бухгалтерському обліку регламентні операції повинні відображатися тільки один раз у місяць;
- у податковому обліку регламентні операції повинні відображатися один раз на квартал.

Для того, щоб розрахувати амортизацію на відповідні об'єкти основних засобів, потрібно у процесі проведення електронного документа у графі

«Нарахування амортизації ОЗ» зафіксувати відповідну позначку. Якщо амортизація була нарахована та відображена в бухгалтерському обліку за допомогою програми протягом відповідного звітного періоду, то вона не буде повторно нараховуватися, а лише нарахування відбудеться по тих об'єктах, на які раніше не нараховувалася.

Враховуючи, що до первісної вартості виробничих запасів обов'язково включаються транспортно заготівельні витрати, відповідно у електронному документі «Закриття місяця» в кінці місяця необхідно зафіксувати позначкою «Розподіл ТЗВ», що дозволить відобразити зазначені види витрат.

У процесі здійснення переоцінки вартості запасів необхідно використати реєстр відомостей «Параметри оцінки запасів на дату балансу». За зафіксованим параметрами типу цін буде визначена чиста вартість реалізації. Якщо потрібно провести уцінку / дооцінку виробничих запасів, то її проводять з використанням рахунку витрат, що зафіксовані у програмному забезпеченні.

Здійснення розрахунку (у випадку необхідності коригування) собівартості передбачає виконання таких етапів:

- 1) необхідно розрахувати прямі витрати, пов'язані з виробництвом;
- 2) необхідно розрахувати непрямі витрати, пов'язані з виробництвом;
- 3) здійснити перерахунок прямих витрат з обов'язковим урахуванням непрямих витрат;
- 4) здійснити коригування вартості сільськогосподарської продукції, але обов'язково потрібно врахувати розраховану собівартість.

Господарська операція, пов'язана з визначенням собівартості дозволить здійснити закриття рахунків 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати».

Після фіксації всіх необхідних регламентних операцій за допомогою кнопки «Провести» потрібно здійснити проведення електронного документа «Закриття місяця», що також забезпечить формування всіх необхідних кореспонденцій рахунків.

Наступний етап – визначення фінансових результатів. Для цього потрібно створити документ «Визначення фінансових результатів» за допомогою виконання наступних дій «Закриття періоду» → «Визначення фінансових результатів».

У СТОВ «Авангард» процес визначення фінансових результатів пов'язаний з використанням рахунків:

- 23 «Виробництво»;
- 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;
- рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності»;
- рахунки 9 класу «Витрати діяльності».

Отже, функціональне призначення документа «Визначення фінансових результатів» полягає у наступному:

- забезпечує закрити рахунки доходів та витрат;
- сформувані залишок нерозподіленого прибутку;
- визначити фінансовий результат.

Процес закриття рахунків доходів та витрат, які обліковувалися на рахунках 7 та 9 класів, потрібно їх списати на рахунок 79.

Для розрахунку фінансового результату, необхідно зафіксувати відповідною позначкою графу «Розрахувати прибуток / збиток». Дана операція дозволить отримати розрахункове значення фінансового результату (в т.ч. буде врахований прибуток, який був використаний у поточному році) та списати його на субрахунок 441 «Нерозподілений прибуток» (за досліджуваній період суб'єкт агробізнесу отримував прибуток, відповідно фінансовий результат – позитивне значення).

Всі сформовані кореспонденції рахунків за документом «Визначення фінансового результату», використовуючи кнопку «ДтКт».

Враховуючи, що фінансові результати узагальнюються у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», відповідно програмою «1 С : Підприємство 8.3» передбачене автоматичне створення даної форми. Для цього потрібно у меню «Звіти» обрати «Регламентовані звіти» та натиснути на формі 2 «Звіт про фінансові результати» та натиснути кнопку «Створити».

Особливості даного звіту наступні:

- звіт формується автоматично у оперативний проміжок часу;
- бланк форми 2 відповідає за структурою формі, яка затверджена НП(С)БО 1;

- у звіті графи мають різні кольори;
- наявна можливість фіксування дати підписання звіту.

Коли бухгалтер перед заповненням відкриває досліджувану форму звітності, то вже буде зафіксована інформація щодо звітного періоду, яку змінити вже не можна.

Процесу заповнення даного звіту передбачає, що графи, які мають жовтий колір, може бухгалтер заповнювати вручну, а графи зеленого кольору – автоматично.

Процес налаштування механізму заповнення звіту передбачає, що мають бути зафіксовані / заповнені наступні графи:

1) кнопка «налаштування звіту» - дозволяє задати параметри, щоб можна було здійснювати управління алгоритмом заповнення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а також можна було переглянути та роздрукувати форму;

2) кнопка «Заповнити» може бути виведена на екран та бухгалтер має можливість нею скористатися якщо можливий автоматичний режим заповнення форми;

3) кнопка «Очистити» передбачає можливість очищення граф, які були заповнені раніше;

4) кнопка «Друк», дозволяє роздрукувати форму звітності; друк можливий у двох режимах: без попереднього перегляду (потрібно скористатися кнопкою «Друкувати відразу») та з попереднім переглядом (потрібно скористатися кнопкою «Показати бланк»);

5) кнопка «Зберегти» дозволяє зберегти у програмі створений та заповнений звіт за формою 2.

На рисунку 2.6 подано інформацію про статті форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» першого розділу «Фінансові результати» та

інформаційне забезпечення, яке є підставою для їх заповнення (рядки форми зафіксовані, які заповнює СТОВ «Авангард» за даними 2022 року).

Показники та інформаційне забезпечення заповнення статей першого розділу «Фінансові результати» форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	
Рядок 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Обороти за Дт 701, 702, 703 із Кт 791 без урахування оборотів по Дт 704
Рядок 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»	Обороти за Дт 901, 902, 903
Рядок 2090 «Валовий прибуток»	Різниця рядків 2000 та 2050
Рядок 2120 «Інші операційні доходи»	Обороти за Кт 71
Рядок 2130 «Адміністративні витрати»	Обороти за Дт 92
Рядок 2150 «Витрати на збут»	Обороти за Дт 93
Рядок 2180 «Інші операційні витрати»	Обороти за Дт 94
Рядок 2190 «Фінансовий результат від операційної діяльності» (прибуток)	Розрахункове значення рядків: 2090+2120-2130-2150-2180
Рядок 2250 «Фінансові витрати»	Обороти за Дт 792 з Кт 95
Рядок 2270 «Інші витрати»	Обороти за Дт 793 з Кт 97
Рядок 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» (прибуток)	Розрахункове значення рядків: 2190-2250-2270
Рядок 2350 «Чистий фінансовий результат» (прибуток)	

Рисунок 2.6 - Показники та інформаційне забезпечення заповнення статей першого розділу «Фінансові результати» форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

**Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Варто зазначити, що у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» головний бухгалтер СТОВ «Авангард» також у другому розділі

«Сукупний дохід» фіксують за рядком 2465 «Сукупний дохід» суму, яка аналогічна до суми за рядками 2290 та 2350.

У третьому розділі форми 2 фіксується інформація про елементи операційних витрат, вартісний вимір яких подано у таблиці 2.5, в підставою для заповнення є показники, які узагальнені на рахунках бухгалтерського обліку, а саме:

- рядок 2500 – обороти Дт 23, 91, 92, 93, 94 із Кт 20, 21, 22, 27, 28;
- рядок 2505 – обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 із Кт 661;
- рядок 2510 – обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 із Кт 65;
- рядок 2515 – обороти за Дт 23, 91, 92, 93, 94 із Кт 13;
- рядок 2520 – обороти Дт 23, 91, 92, 93, 94.

У таблиці 2.8 зазначені кореспонденції, які використовуються у СТОВ «Авангард» для визначення фінансового результату.

Таблиця 2.8 – Перелік кореспонденцій, які використовуються у СТОВ «Авангард» для визначення фінансового результату

Зміст	Дт	Кт
У СТОВ «Авангард» здійснили закриття інших операційних доходів на фінансові результати	71	79
На фінансовий результат проведено закриття собівартості реалізації	79	90
На фінансовий результат закрили адміністративні витрати	79	92
На фінансовий результат закрили витрати на збут	79	93
На фінансовий результат закрили інші витрати операційної діяльності	79	94
На фінансовий результат закрили фінансові витрати	79	95
На фінансовий результат закрили інші витрати	79	97
Проведено розподіл постійних загальновиробничих витрат між продукцією	23	91
До виробничої собівартості включено нараховану амортизацію на об'єкти основних засобів	91	13
У СТОВ «Авангард» здійснили відображення собівартості за готовою продукцією, яка реалізована	90	27

**Джерело: складено автором за даними підприємства.*

Таким чином, у СТОВ на належному рівні створена та функціонує система бухгалтерського обліку в частині витрат, доходів та фінансових результатів. Автоматизований підхід мінімізує навантаження працівників бухгалтерії,

зменшується кількість помилок, а результати виконання всіх бізнес-процесів, знаходять своє відображення у фінансовій звітності.

2.3 Оподаткування діяльності СТОВ «Авангард»

СТОВ «Авангард» належить до платника єдиного податку за четвертою групою, оскільки частка сільськогосподарського товаровиробництва більша за 75 % за попередній звітний рік.

Критерієм, який визначає об'єкт оподаткування для СТОВ є площа сільськогосподарських угідь, яка включає такі складові:

- рілля;
- сіножаті;
- пасовища;
- багаторічні насадження.

База оподаткування СТОВ «Авангард» єдиним податком – це нормативна грошова оцінка 1 га всіх складових сільськогосподарських угідь, тобто ріллі, пасовищ, сіножатей та багаторічних насаджень з обов'язковим врахування коефіцієнта індексації станом на 1.01 податкового року.

На рисунку 2.7 узагальнено розмір ставок єдиного податку з 1 га відповідних видів сільськогосподарських угідь у відсотках бази оподаткування.

Організаційні питання, які пов'язані як із розрахунком, так і сплатою єдиного податку полягають у наступному:

- 1) календарний рік – це податковий період;
- 2) суму єдиного податку визначає платник щороку станом на 1.01;
- 3) до 20.02 поточного року потрібно подати податкову декларацію (за адресою де зареєстрований платник податку та розташовані відповідні земельні ділянки);
- 4) форма податкової декларації визначена ПКУ;
- 5) періодичність сплати податку – щоквартально (протягом 30 днів, які настають за останнім днем відповідного звітного кварталу).

На рисунку 2.7 узагальнені у розрізі кварталів відсотки єдиного податку, які повинні бути сплаченими.

Розмір ставок єдиного податку з 1 га відповідних видів сільськогосподарських угідь для підприємств, які відносяться до платників єдиного податку за 4 групою, у відсотках бази оподаткування	
Рілля, пасовища, сіножаті (крім тих, які розташовані поліських територіях, гірських зонах)	0,95
Рілля, пасовища, сіножаті, які розташовані поліських територіях, гірських зонах	0,57
Багаторічні насадження (крім тих, які розташовані поліських територіях, гірських зонах)	0,57
Багаторічні насадження, які розташовані поліських територіях, гірських зонах	0,19
Землі водного фонду	2,43
Сільськогосподарські угіддя, які знаходяться в умовах закритого ґрунту	6,33

Рисунок 2.7 - Розмір ставок єдиного податку з 1 га відповідних видів сільськогосподарських угідь для підприємств, які відносяться до платників єдиного податку за 4 групою, у відсотках бази оподаткування

**Джерело: складено автором за матеріалами [18].*

Відсотки єдиного податку, які повинні бути сплаченими у розрізі кварталів	
1 -й квартал	10 %
2 -й квартал	10 %
3 -й квартал	50 %
4 -й квартал	30 %

Рисунок 2.8 - Відсотки єдиного податку, які повинні бути сплаченими у розрізі кварталів

**Джерело: складено автором за матеріалами [18].*

Суб'єкт аграрного бізнесу заповнює та подає Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи, яка відображає наступну інформацію:

- 1) загальні показники:
 - назва платника;
 - код платника за ЄДРПОУ;
 - КВЕД діяльності;
 - податкова адреса;
 - електронна пошта;
 - назва контролюючого органу відповідно до місця реєстрації платника;
 - назва контролюючого органу відповідно до місця реєстрації землі;
- 2) розрахункова частина:
 - категорія землі;
 - площа землі;
 - нормативна грошова оцінка (1 га земельної ділянки);
 - ставка податку;
 - річна сума податку;
 - розподіл сум податку за кварталами;
- 3) інформація про розмір земель закритого ґрунту та суми нарахувань податку;
- 4) у випадку якщо відбулися помилки у розрахунку, відповідно у податковій декларації передбачений розділ, реквізити якого дозволяють провести коригування;
- 5) окремим розділом передбачено обґрунтування пояснень щодо фінансових результатів діяльності суб'єкта агробізнесу;
- 6) перелік додатків, які мають бути додані до декларації:
 - інформація про наявні земельні ділянки;
 - інформація про суми нарахованого доходу та суми ЄСВ;
 - розрахунок податкового зобов'язання (мінімального) за податковий рік;

• результат розрахунку частки товаровиробництва сільськогосподарського.

СТОВ «Авангард» також заповнює і подає податкову декларацію з податку на додану вартість та додаток 1 до неї. У податковій декларації фіксується наступна інформація:

1) загальна інформація:

- податковий номер підприємства;
- звітний період;
- податкова адреса;
- електронна адреса;
- податковий номер платника;

2) у розділі «Податкові зобов'язання» фіксуються операції, які повинні оподатковуватися за основною ставкою (наприклад, обсяги постачання (без податку) – 599 (колонка А), а сума ПДВ – 120 (колонка Б);

3) у розділі «Податковий кредит» фіксується інформація про обсяги придбання (без ПДВ) та розмір дозволеного податкового кредиту за операціями, які оподатковуються за наступними ставками: основна; 7 % та 14 %; також у даному розділі здійснюється коригування податкового кредиту та визначається його загальна сума;

4) у розділі «Розрахунок за звітний період» на підставі проведених розрахунків визначається сума від'ємного значення, яка повинна бути зарахована на наступний податковий період в якості податкового кредиту.

Податкова декларація з ПДВ підписується цифровим підписом керівника.

До податкової декларації з ПДВ також заповнюється додаток 1, який узагальнює інформацію у наступному форматі:

1) загальні відомості:

- звітний період;
- найменування платника;
- податковий номер платника;
- індивідуальний податковий номер платника ПДВ;

2) розділ «Податковий кредит», який узагальнює інформацію щодо господарських операцій, які підлягають оподаткуванню за різними ставками ПДВ, тобто у табличному варіанті узагальнюється інформація:

- індивідуальний податковий номер постачальника;
- період складання податкової накладної;
- обсяг постачання (без ПДВ);
- сума ПДВ (окремо ідентифікується за ставками: основна, 7 %, 14 %);
- загальна сума у розрізі обсягу постачання (грн), видів ставок ПДВ.

3) у розділі «Відомості про коригування податкового кредиту» деталізується наступна інформація:

- індивідуальний податковий номер постачальника;
- період складання податкової накладної;
- обсяг постачання (без ПДВ);
- сума ПДВ(за червень 2023 року коригувалося ПДВ за ставкою 14%).

Додаток до податкової декларації з ПДВ також керівник підписує цифровим підписом.

СТОВ «Авангард» є також платником єдиного соціального внеску і сплачує за кожного працівника у розмірі 22 % щомісячно. Відповідно на підприємстві створюється «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску» у якому відображаються наступні дані:

- звітний період;
- назва платника;
- податковий номер платника ЄСВ;
- податкова адреса;
- електронна пошта;
- установа до якої подається податковий розрахунок;
- кількість застрахованих осіб;

- загальна сума нарахованого доходу з деталізацією загального розміру заробітної плати та лікарняних (за перші 5 днів);
- сума доходу на яку буде здійснено нарахування ЄСВ;
- сума нарахованого ЄСВ (окрема зазначається сума для звичайних працівників та працівників з інвалідністю);
- загальна сума ЄСВ.

Податковий розрахунок цифровим підписом підписує керівник СТОВ «Авангард».

Підводячи підсумки даного дослідження зазначимо, що суб'єкт господарювання дотримується вимог ПКУ щодо розрахунків за обов'язковими платежами та податками, своєчасно подає податкові декларації та податкові розрахунки до спеціалізованих установ, тобто є соціально відповідальний як перед державою, так і перед працівниками.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Мета, завдання, твердження та методичне забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності аудиту

Актуальність аудиту фінансових результатів полягає в тому, щоб перевірити достовірність та точність результативних показників діяльності підприємства. Аудиторські перевірки виявляють можливі помилки або шахрайські дії, які можуть вплинути на фінансові результати суб'єкта господарювання. Таким чином, аудит допомагає покращити надійність фінансової звітності та збільшити довіру інвесторів, банків та інших зацікавлених сторін до компанії. Додатково, аудит дозволяє виявити потенційні ризики та недоліки в системі управління підприємством, що сприяє його покращенню та стабільному розвитку.

Для чіткості та вірності ідентифікації мети аудиту фінансових результатів, вважаємо за доцільно спочатку спрямувати акцент на аналіз норм МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» в частині мети аудиту фінансової звітності, складовою якої є форма 2 «Звіт про фінансовий стан (Звіт про сукупний дохід)» та цілей аудитора, здійснюючи перевірку у зазначеному контексті [26].

Таким чином, у процесі проведення аудиту фінансової звітності мету аудитора доцільно диференціювати на наступні складові:

- 1) підвищення довіри стейкхолдерів до інформації, яка узагальнена у формах річної фінансової звітності;
- 2) висловити незалежну думку аудитора про те, що при складанні фінансової звітності були дотримані положення Концептуальної основи фінансової звітності у всіх суттєвих аспектах;
- 3) перевірити достовірність подання фінансової звітності?

4) отримати підтвердження щодо того, що показники фінансової звітності є достовірними;

5) отримати докази, що фінансова звітність акумулює інформацію правдиву та неупереджену.

Щодо цілей аудитора у даному контексті, необхідно зазначити, що вони повинні мають наступну спрямованість:

- по-перше, аудитора має отримати впевненість у тому, що у фінансовій звітності відсутні помилки, елементи шахрайства;
- висловлення думки щодо того, що фінансова звітність складена у всіх суттєвих аспектах з урахуванням норм Концептуальної основи фінансової звітності;
- надати звіт за результатами проведення аудиторської перевірки;
- результати аудиту повідомити замовнику (особі, яка наділена найвищими повноваженнями).

Зазначене дозволяє аргументувати про чітку кореляцію мети та цілей аудиту у процесі проведення аудиту фінансової звітності.

Отже, мета аудиту фінансових результатів полягає в перевірці достовірності, повноти, правдивості інформації у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» щодо доходів, витрат, фінансових результатів діяльності, а також висловлення незалежної думки про те, що відсутні у даній формі елементи шахрайства, помилки і в цілому форма відповідає Концептуальній основі фінансового звітування.

Ідентифікація мети у такому контексті дозволяє зафіксувати наступні завдання аудиту фінансових результатів:

- перевірити надійність системи внутрішнього контролю підприємства;
- оцінити відповідність положень облікової політики вимогам законодавчо-нормативних документів в частині доходів, витрат, фінансових результатів;
- перевірити правильність визначення сум витрат, доходів, фінансового результату;
- перевірити суми витрат;

- перевірити чи співпадає інформація, яка відображена у відповідних первинних документах з узагальненою інформацією у регістрах бухгалтерського обліку щодо доходів, витрат, фінансових результатів;
- перевірити чи у тому звітному періоді в обліковому процесі зафіксовані витрати в якому вони реально виникли;
- перевірити чи на підприємстві вірно організований бухгалтерський облік витрат та доходів;
- перевірити своєчасність та правильність віднесення відповідного виду витрат на фінансовий результат;
- перевірити правильність організації облікового процесу адміністративних витрат за відповідними статтями;
- перевірити чи за результатами інвентаризації у випадку якщо будуть виявлені нестачі, відносяться вони до витрат;
- перевірити правильність документального супроводу операцій, які формують дохід;
- перевірка правильності відображення на рахунках обліку інформації як про доходи, так і витрати;
- перевірити правильність застосування методики та проведення арифметичних дій в частині визначення валового прибутку;
- здійснити арифметичну перевірку правильності визначення за операційною діяльністю суми фінансового результату;
- арифметично перевірити правильність визначення податку на прибуток (у випадку, якщо господарюючий суб'єкт платником податку четвертої групи, аудитор повинен сфокусувати увагу на перевірку правильності розрахунку, своєчасності здійснення сплати єдиного внеску, крім того, перевіряється чи за всіх працівників сплачений ЄСВ, а також, якщо підприємства – платник ПДВ, то пересвідчитися потрібно, що норми ПКУ дотримані в частині облікового супроводу);
- перевірити правильність заповнення форм податкових декларацій та додатків до них;

- перевірити чи у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за статей «Нерозподілений прибуток» узагальнено своєчасно інформацію про невикористану частку фінансового результату за цільовим призначенням;

- перевірити правильність застосування підприємством підходу визначення іншого сукупного доходу, але попередньо для цього необхідно здійснити перевірку правильності проведення дооцінки / уцінки необоротних активів, фінансових інструментів та інших чинників, які потрібно врахувати у процесі визначення іншого сукупного доходу до оподаткування;

- арифметично перевірити вірність визначення з суми іншого сукупного доходу до оподаткування суми податку на прибуток;

- здійснити арифметичну перевірку суми за показником «сукупний дохід»;

- дослідити правильність відображення інформації за елементами операційних витрат;

- узгодити інформацію про доходи та витрати, зафіксовану у різних формах фінансової звітності;

- оцінити зміни в динаміці показників рентабельності та ділової активності;

- оцінити з урахуванням норм МСА 570 можливість функціонувати на безперервній основі.

Процес виконання ідентифікованих завдань повинен сприяти перевірці тверджень (тобто інформацію, яку аудитори отримують від управлінського персоналу з питань конкретизації, підтвердження інформації, яка акумулюється у формах фінансової звітності, що допоможе аудиторіві здійснити ідентифікацію та прийняти рішення за результатами розгляду викривлень, якщо вони мали місце).

Тобто, аудитор повинен у процесі аудиту перевірку планувати таким чином, щоб були перевірені наступні твердження:

- закриття періоду;

- оцінка вартості;

- повнота;

- подання та розкриття;

- точність.

У процесі отримання тверджень правильності здійснення закриття періоду та повноти аудиторів необхідно детально перевірити, що інформація про доходи є достовірною, значення показників не завищено, господарські операції що забезпечили отримання доходів реально були у практичній діяльності господарюючого суб'єкта та відображені у звітному періоді, в якому вони виникли. Для успішної перевірки за даним напрямом потрібно орієнтувати перевірку в такому напрямі, щоб інформація перевірялася за таким напрямом: форма 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про фінансовий стан)» → Стандартні звіти → первинні документи.

З практичної позиції може мати місце ситуація, що підприємство, щоб зменшити базу оподаткування податку на прибуток, здійснить заниження виручки (доходу) від реалізації, відповідно, у даній ситуації документальну перевірку доцільно здійснювати у зворотному напрямі: первинні документи → Стандартні звіти → форма 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про фінансовий стан)».

Аудитор повинен перевірити максимальну кількість документації.

Відносно тверджень, які спрямовані на підтвердження повноти та оцінки вартості, аудитору необхідно перевірити чи у формі 2 фінансової звітності виручка від реалізації вірно відображена. Для цього аудитор на підставі результатів аудиторської вибірки обрати необхідну кількість рахунків, які суб'єкт господарювання виставляв покупцям для оплати за реалізовану продукцію, а також перевірити суми надходжень грошових коштів на рахунок підприємства. Також аудитор повинен перевірити правильність застосування механізму щодо ПДВ. У загальній сукупності даних операцій буде достатньо для перевірки тверджень даних груп.

Відносно наступної групи тверджень – подання та розкриття, доцільно зазначити, що поряд з перевіркою виручки на достовірність, аудитору потрібно отримати впевненість, що інформація вірно також відображена не тільки у формі 2, але й відповідному розділі форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності»

(розділ V «Доходи і витрати»). Поряд з цим, аудитор повинен застосувати такий підхід до всіх наявних видів доходів та витрат [17].

Щодо методичного забезпечення, враховуючи складність аудиторської перевірки, відповідно аудитор повинен використати значну кількість різноманітних методів дослідження доходів, витрат, а в кінцевому варіанті фінансових результатів діяльності підприємства.

Перша група методів – загальнонаукові, а саме:

- індукція – застосовуючи результати вибіркового методу, аудитор у процесі аналізу чистого доходу (виручки) досліджує не всі рахунки, які виписані покупцям та платіжні інструкції, а відповідну кількість, яка встановлена за результатами арифметичного розрахунку розміру вибірки; застосування кількості документів відповідно до розрахунку розміру вибірки є достатнім для отримання достатніх та надійних аудиторських доказів;

- дедукція – перед початком аудиторської перевірки аудитор має ознайомитися які правила щодо обліку доходів, витрат, фінансових результатів задекларовані в Обліковій політиці, впевнившись у правильності формулювання положень зазначеного внутрішнього документа, аудитор розраховує, що на практиці визначений підхід до обліку дотримується;

- аналіз – розрахунок показників рентабельності, ділової активності;

- синтез – у процесі проведення аудиту фінансових результатів, аудитор повинен акумулювати інформацію, а на завершальному етапі її об'єднати у єдине ціле, щоб сформулювати аудиторську думку;

- моделювання – застосування елементів дискримінаційного економіко-математичного моделювання у процесі оцінки ризику банкрутства, а також здійснення висновку щодо можливості підприємства функціонувати у перспективі з дотриманням принципу безперервності;

- аналогія – враховуючи, що операції щодо доходів можуть бути привабливими для здійснення шахрайських дій, даний метод доцільно застосовувати у процесі виявлення шахрайських дій (тобто застосувавши

оптимальний підхід на думку аудитора щодо ідентифікації шахрайських дій по одному з видів доходу, можна його застосувати до інших видів).

Друга група методів – спеціальні методи, а саме:

- графічний метод – для наочної візуалізації тенденціальних змін за відповідними видами доходів, витрат, загального фінансового результату дані подаються у вигляді графіків, діаграм;

- системний аналіз – тенденцію змін чистого фінансового результату потрібно досліджувати з встановлення домінантного як позитивного впливу в якості фактору відповідного виду доходів, так і оцінка негативного впливу відповідних видів витрат.

Третя група – це методичні прийоми та способи:

- розрахунково-аналітичні – розрахунок показників для визначення змін показника в динаміці, коефіцієнтів та ін.;

- спостереження – аудитор здійснює спостереження за створенням та заповненням документів бухгалтерського обліку;

- вибірковий спосіб – застосування з урахуванням норм МСА 530 «Аудиторська вибірка» дослідження не всіх документів, а відповідної кількості, яка визначається вибірковим методом відповідно до запропонованої методики даного стандарту;

- арифметична перевірка – перевірка правильності здійснення арифметичних розрахунків у документах бухгалтерського обліку, формах фінансової звітності;

- формальна перевірка – перевірка правильності заповнення всіх реквізитів у бухгалтерських документах, дослідження ситуацій, які можуть бути пов'язані із здійсненням виправлень, підчисток та ін.;

- перевірка по суті – перевірка правильності відображення господарських операцій, які формують витрати або доходи у документах бухгалтерського обліку, на відповідних субрахунках та ін. [10, 17].

Формування методичного забезпечення для аудиту – це компетенція аудиторів, вони самостійно повинні визначити потрібні методи, які забезпечать ефективно виконати завдання аудиту та досягнути цілі незалежної перевірки.

3.2 Організаційно-методичний підхід до аудиту фінансових результатів

Аудит форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» обов'язково потрібно розглядати у якості складової компоненти аудиту фінансової звітності. Плануючи перевірку, аудитори обов'язково особливу увагу звертають на фінансові результати. У контексті проведеного дослідження вважаємо за доцільне акцент зробити на ключових аспектах незалежної перевірки.

Підготовчий етап перевірки частині аудиту фінансової звітності повинен передбачати виконання комплексу завдань.

1. Оцінка середовища та специфіки діяльності бізнес-суб'єкта. Аудитор повинен оцінити особливості фінансово-господарської діяльності, визначити, які моменти потребують детального дослідження (у випадку необхідності доцільність залучення експерта), попередньо визначити напрями перевірки, здійснити попередній аналітичний огляд.

2. Оцінка систему внутрішнього контролю бізнес-суб'єкта, яка допоможе виявити недоліки, які мають місце. Недоліки можуть бути значними та призвести до таких негативних ситуацій:

- недоліки системи внутрішнього контролю – підстава для виникнення суттєвих викривлень по важливих статтях фінансової звітності (наприклад, витратам, доходам);

- вразливість статей форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» до шахрайських дій (наприклад, заниження розміру доходу від реалізації);

- фінансова звітність вразлива до будь-якого впливу недоліків.

3. Оцінка виявлених ризиків суттєвого викривлення, яка повинна здійснюватися на наступних рівнях:

- фінансової звітності;

- тверджень щодо залишків рахунків, класів операцій.

У даному контексті, аудитор повинен отримати докази того, що суб'єкт господарювання визначити процедури, які допоможуть:

- бізнес-ризиків, які доречно врахувати у процесі фінансового звітування;
- оцінити рівень значущості даних ризиків;
- об'єктивно оцінити ситуацію щодо їх виникнення;
- ідентифікувати інструменти та механізми оцінки та розгляду ризиків [27].

4. Урегулювання договірних взаємовідносин.

5. Розробка стратегії аудиту.

Розробляючи стратегію, аудитор повинен:

- провести реалістичну оцінку завдань, які потрібно виконати та які є вирішальними у процесі ідентифікації обсягу завдань з аудиту фінансової звітності;
- визначити пріоритетність завдань, які впливають на визначення часу на проведення аудиту, а також особливостей повідомлення інформації за результатами проведення перевірки;
- оцінка чинників, які визначають цільову спрямованість аудиторської перевірки;
- визначення переліку та обсягу необхідних ресурсів (часового діапазону, людських ресурсів та ін.).

Відповідно, аудитору необхідно:

- визначити обсяг завдань в контексті аудиту фінансових результатів;
- реалістично оцінити бізнес-середовище замовника аудиту;
- ідентифікувати ключові аспекти діяльності бізнес-суб'єкта;
- визначити мету аудиту фінансових результатів;
- визначити способи комунікації з респондентами;
- сформулювати план аудиторської перевірки та ін.

6. Обґрунтування напрямів аудиту, які повинні корелювати із завданнями аудиторського дослідження, що конкретизовано у п. 3.1.

7. Визначення переліку необхідних аудиторських процедур, які потрібно у процесі аудиту виконати з метою вирішення ідентифікованих завдань та досягнення мети перевірки.

Основний етап передбачає виконання перевірки.

1. Аудитору потрібно у процесі аудиту пересвідчитися, що бізнес-суб'єкт у процесі облікового супроводу бізнес-процесів, які пов'язані як з виникненням доходів, так і витрат і впливають на фінансовий результат, дотримується вимог законодавчо-нормативних документів, які є основою для розробки відповідного розділу облікової політики. На рисунку 3.1 подано перелік законодавчо-нормативних документів, які формують базис для організації облікового процесу, що є об'єктом аудиторського дослідження.

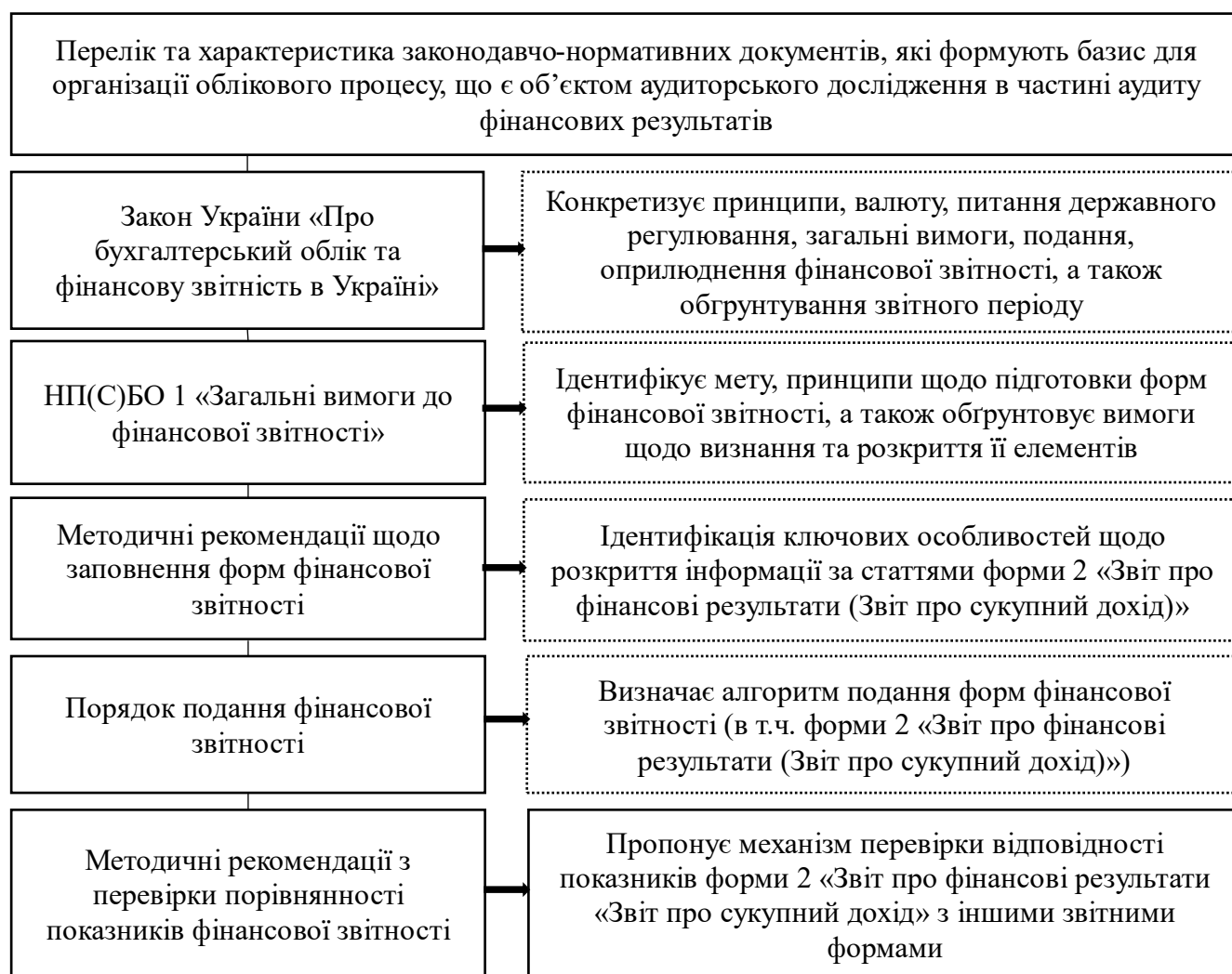


Рисунок 3.1 - Перелік та характеристика законодавчо-нормативних документів, які формують базис для організації облікового процесу, що є об'єктом аудиторського дослідження в частині аудиту фінансових результатів

**Джерело: узагальнено автором [7, 8, 12, 20].*

2. Здійснити перевірку відповідно до ідентифікованих завдань (п. 3.1).

На рисунку 3.2 візуалізовано алгоритмічну послідовність аудиту фінансових результатів підприємства.

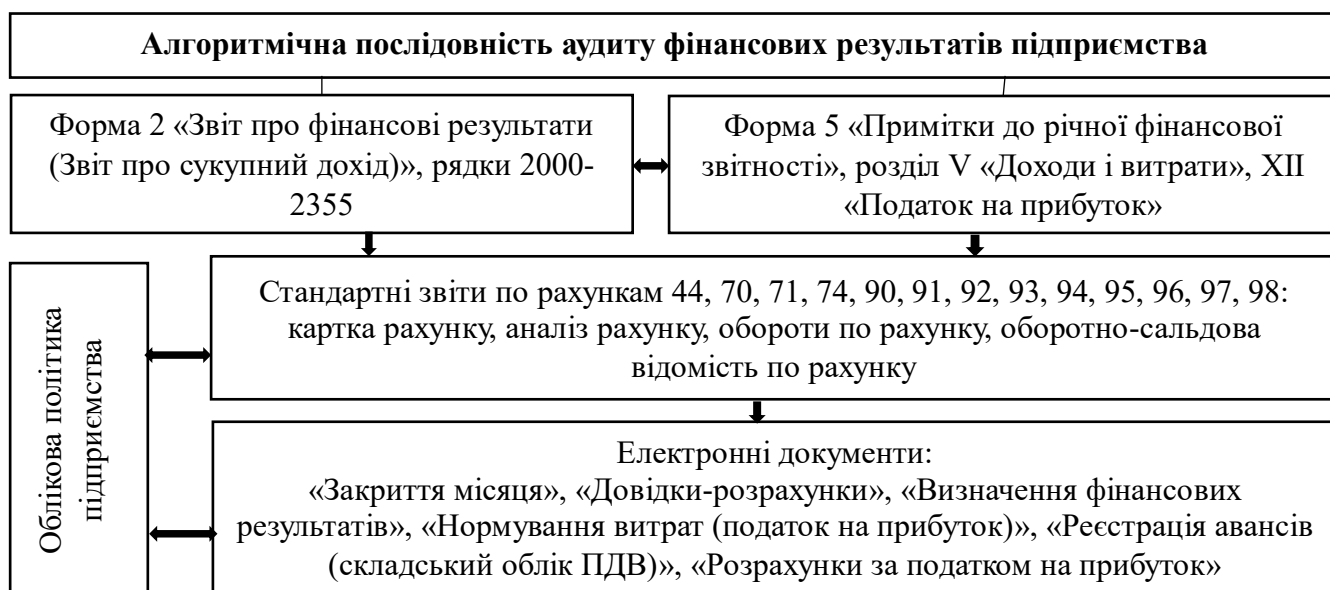


Рисунок 3.2 - Алгоритмічна послідовність аудиту фінансових результатів підприємства

**Джерело: складено автором.*

3. Провести порівнянність показників форми 2 з відповідними показниками інших форм фінансової звітності (рисунок 3.3).

Поданий механізм перевірки показників фінансової звітності буде детально поданий у частині взаємоузгодженості даних форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про фінансовий дохід)» з формою 3 «Звіт про рух грошових коштів» та формою 4 «Звіт про власний капітал», оскільки досліджуваний суб'єкт СТОВ «Авангард» інші форми, які подані у якості приміток до річної фінансової звітності не формує.

Проте варто зазначити, що також узгодження показників форми 2 доцільно здійснювати з формою 5 «Примітки до річної фінансової звітності», використовуючи рядки 440 – 540 за відповідними графами (3, 4, 5, 6), а також форму 6 «Інформація за сегментами».

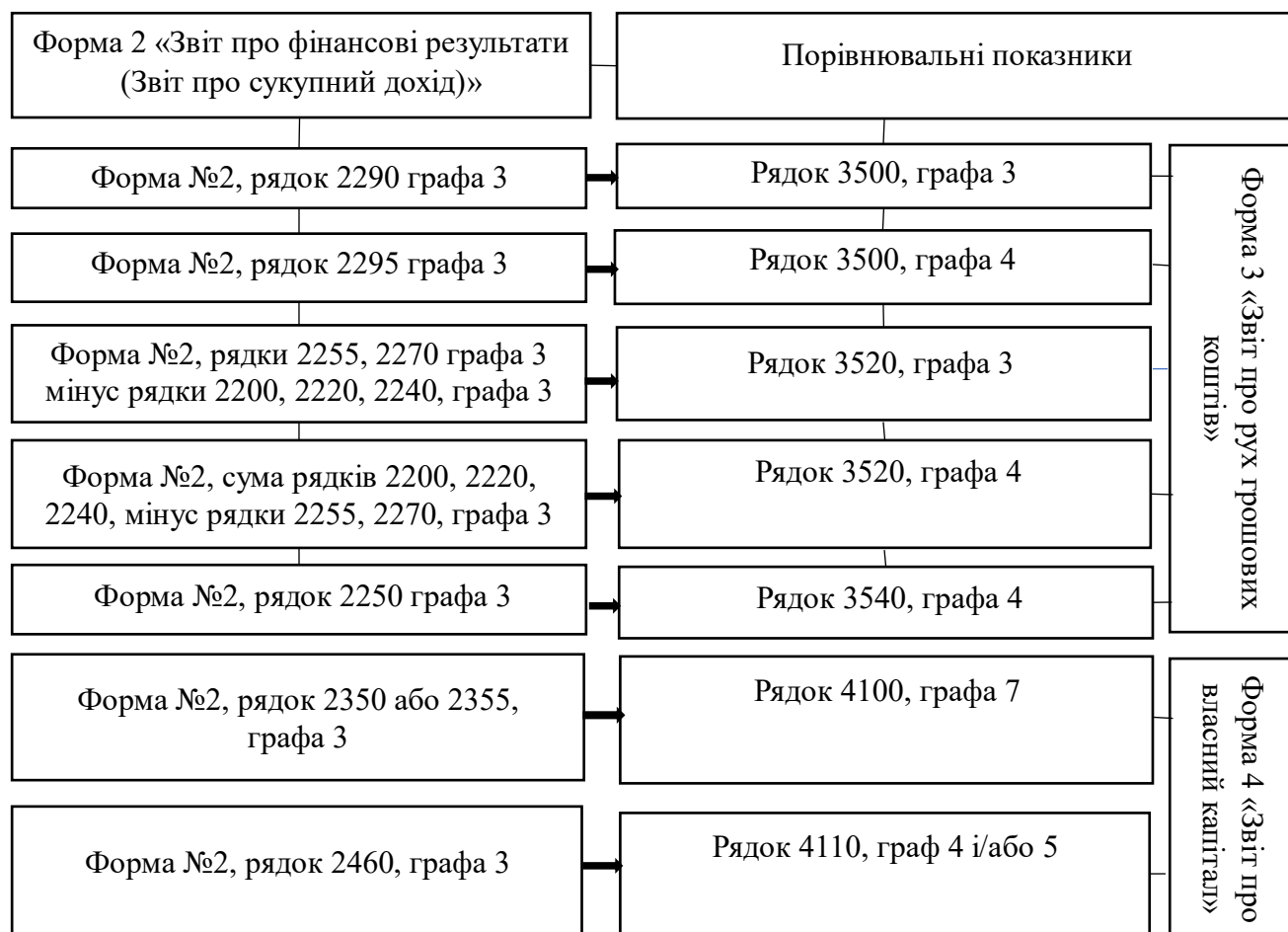


Рисунок 3.3 – Механізм взаємоузгодженості показників форми 2 річної фінансової звітності з формою 3 «Звіт про рух грошових коштів» та формою 4 «Звіт про власний капітал»

**Джерело: складено автором за матеріалами [7].*

Варто зазначити, якщо звітність складається за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення, кількість помилок мінімізується і у процесі попереднього ознайомлення з системою бухгалтерського обліку аудитор може прийняти рішення про недоцільність використання поданого механізму взаємоузгодженості показників.

Наступний етап – це перевірка можливості СТОВ «Авангард» функціонувати на безперервній основі. Базуючись на організаційно-економічних показниках та враховуючи методичний підхід, задекларований у МСА 570 (переглянутий) «Безперервність діяльності», ідентифікуємо з практичної позиції події / умови, які

можуть поставити під сумнів здатність суб'єкта агробізнесу продовжувати на безперервній основі свою діяльність. Результати будуть подані у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Обґрунтування подій, які доцільно використовувати для оцінки можливості функціонування СТОВ «Авангард» на безперервній основі щодо показників форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»

Групи подій / умов	Деталізація події / умови	Обґрунтування події / умови з урахуванням показників діяльності СТОВ «Авангард»
Фінансові	Негативні ключові фінансові коефіцієнти	Коефіцієнти, методика розрахунки яких передбачає використовувати дані форми 2 (ділової активності, рентабельності) мають позитивні значення, що підтверджено інформацією таблиці 2.4, рисунками 2.2, 2.3).
	Значні операційні збитки	Валовий та чистий прибутки у динаміці за досліджуваний період мають тенденцію до зростання (таблиця 2.3).
Операційні	Втрата основного ринку, ключового клієнта	За аналізуємий період СТОВ не втратило основних клієнтів, суб'єкт господарювання є конкурентоспроможним та займає лідируючі позиції на ринку Чернігівської області.
	Поява дуже успішного конкурента	Відсутність нового успішного конкурента. СТОВ «Авангард» є конкурентоспроможним. У динаміці виручка від реалізації має тенденцію до зростання

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [27].*

Також у процесі аудиторської перевірки важливо провести діагностику ризику банкрутства, ділової активності та рентабельності. Тобто діагностика ризику банкрутства передбачає розрахунок за допомогою економіко-математичних моделей лінійних моделей, розрахункові значення яких потрібно порівнювати з еталоном (нормативом) та приймати відповідне рішення.

Оцінка ділової активності базується на використанні наступних груп показників:

- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості;
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості;
- термін погашення дебіторської заборгованості;
- термін погашення кредиторської заборгованості.

Зазначені показники були розраховані у п. 2.1, тому у даного пункті увага акцентуватися не буде.

Процес аудиту повинен обов'язково супроводжуватися документуванням. Документація аудиторська відповідно до МСА є двох видів: робоча та підсумкова. На рисунку 3.4 подано характеристику робочої документації, яка базується на урахуванні норм МСА 230.



Рисунок 3.4 - Характеристика робочої документації аудитора

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [27].*

У якості робочої документації доцільно розглядати:

- листи зобов'язання;
- лист підтвердження;
- стратегія;

- план аудиту;
- програма аудиту;
- опитувальник;
- протоколи зустрічі;
- тести контролю (внутрішнього середовища, облікової політики та ін.);
- бюджет часу та інших ресурсів.

Заключний етап аудиту – це формування Звіту аудитора.

Результати аудиту повинні бути подані представлені у Звіті аудитора, який складається з обов’язковим дотриманням норм МСА, які подано на рисунку 3.5.

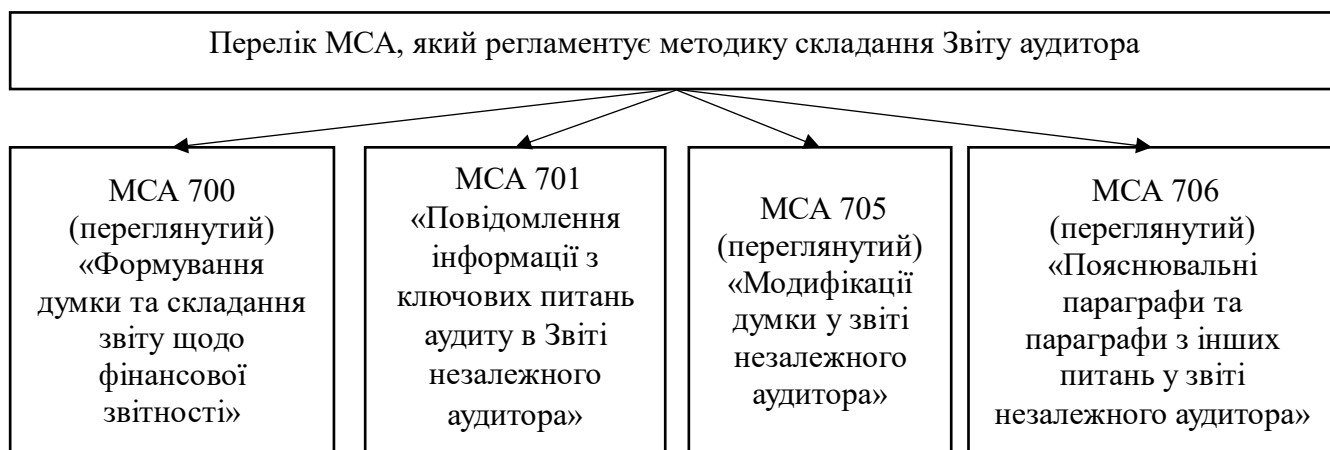


Рисунок 3.5 - Перелік МСА, який регламентує методику складання Звіту аудитора

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [27].*

Також процес створення Звіту аудитора повинен базуватися на урахуванні вимог ст. 16 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Результати дослідження вкотре підтвердили, що аудит – інструмент менеджменту, аудитор повинен детально спланувати методику перевірки аудиту форми 2, адже дана форма звітності особливо привабливою для здійснення різних видів махінацій.

3.3 Оцінка ризику шахрайства як пріоритетний напрям вдосконалення аудиту фінансових результатів

У фінансових результатах підприємства зацікавлене широке коло користувачів, відповідно вони навіть можуть бути мотивом, які будуть спонукати відповідних категорій осіб здійснювати шахрайські дії.

Для фінансової звітності властива ситуація коли мають місце викривлення.

На рисунку 3.6 узагальнені причини, які можуть бути підставою для виникнення викривлень.

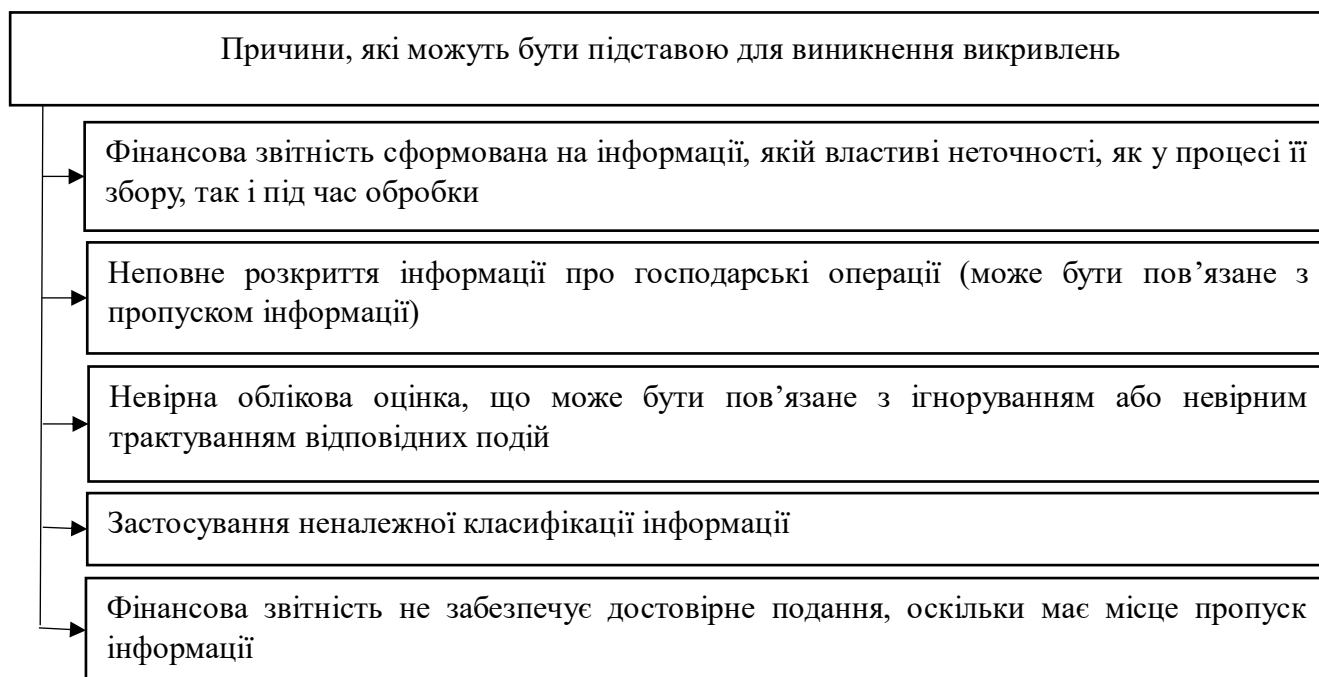


Рисунок 3.6 - Причини, які можуть бути підставою для виникнення викривлень

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [17].*

Викривлення можуть бути двох типів:

- помилка, якій характерне навмисне викривлення показників фінансової звітності, пропуски;

- шахрайство, тобто дії, які виникають у результаті омані, ціллю якої є отримання управлінським персоналом незаконної вигоди.

На рисунку подано етапізацію процесу ідентифікації викривлень (рисунки 3.7).

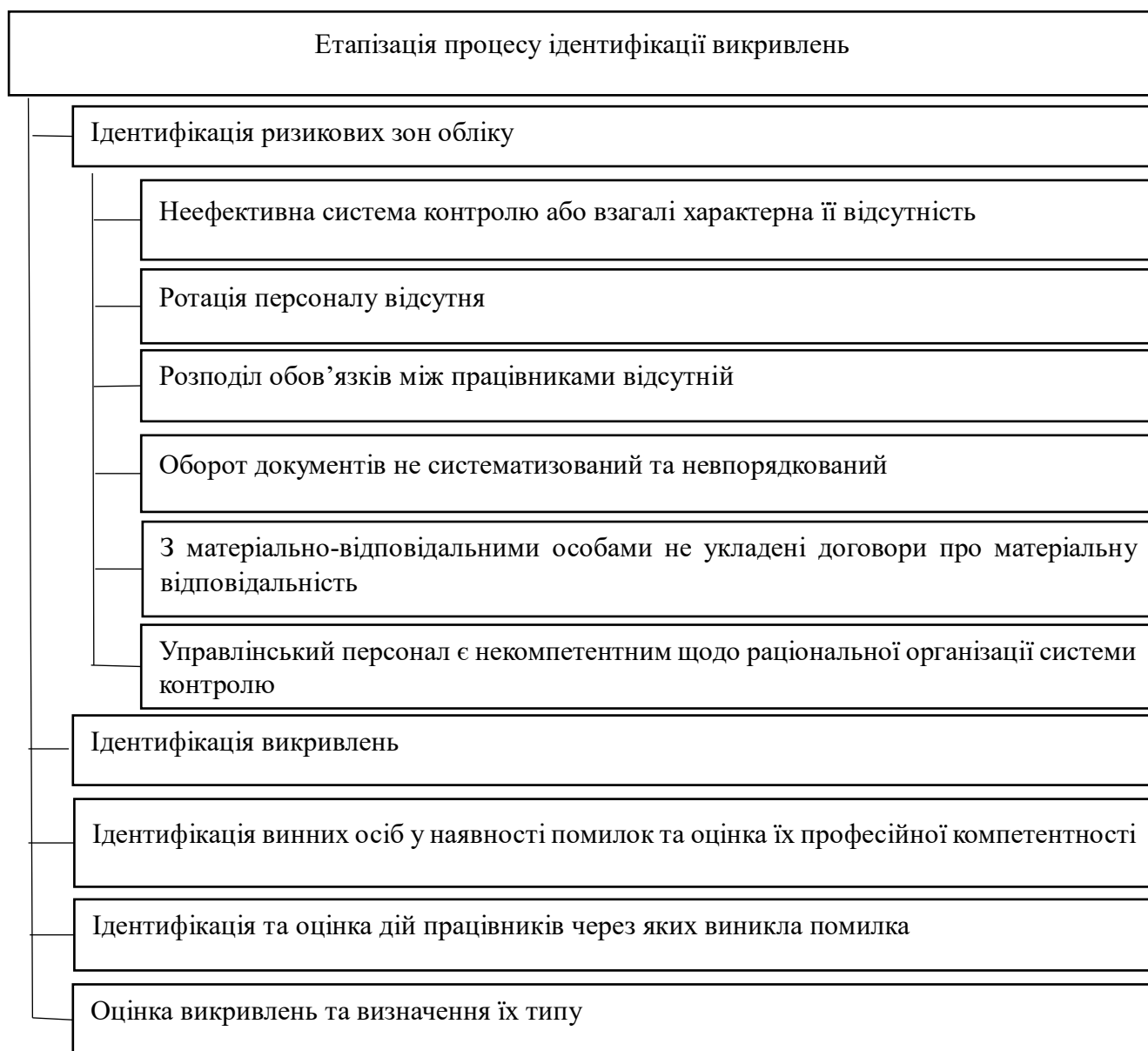


Рисунок 3.7 - Етапізація процесу ідентифікації викривлень

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [17].*

У ситуації, для якої властиві події, пов'язані з обов'язковим ідентифікуванням шахрайства у процесі аудиту (в т.ч. форми 2 «Звіт про фінансові результати»), аудитор повинен діяти та виконувати аудиторські процедури, які дозволять йому досягти наступних цілей:

- ідентифікувати викривлення фінансової звітності та провести реалістичну оцінку ризиків суттєвого викривлення, які виникли в результаті вчинення керівництвом ситуацій, пов'язаних із шахрайством;

- у процесі оцінки ризиків, що є результатом шахрайських дій, отримати аудиторські докази, які відповідатимуть критеріям як достатності, так і прийнятності.

- визначити заходи, які є доцільними для імплементації в практичному аспекті з метою запобігання впливу шахрайства на фінансові результати.

На рисунку 3.8 візуалізовано перелік внутрішніх стейкхолдерів, яким аудитор повинен надіслати запит, щоб пересвідчитися чи має місце шахрайство, якщо так, то які причини виникнення.

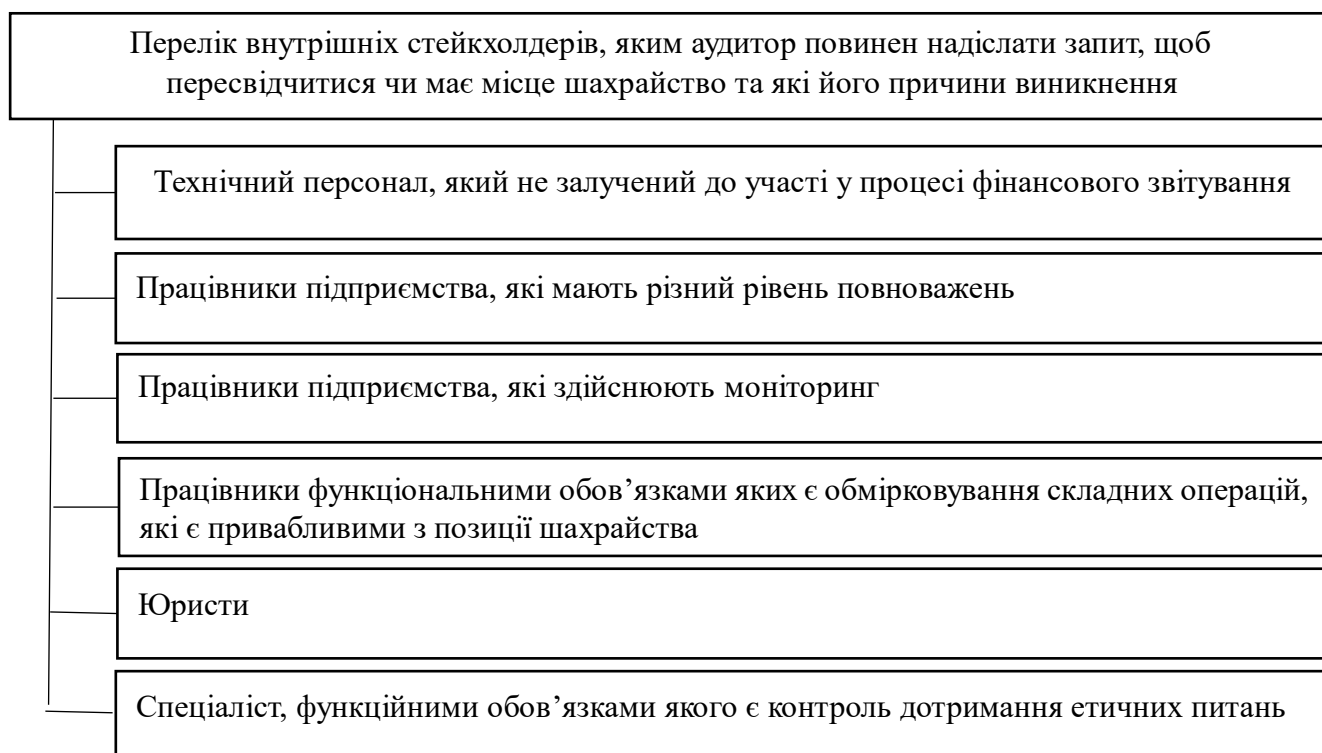


Рисунок 3.8 - Перелік внутрішніх стейкхолдерів, яким аудитор повинен надіслати запит, щоб пересвідчитися чи має місце шахрайство та які його причини виникнення

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [27].*

На рисунку 3.9 візуалізовані перелік обставин, подій, які характеризують наявність випадків шахрайства.

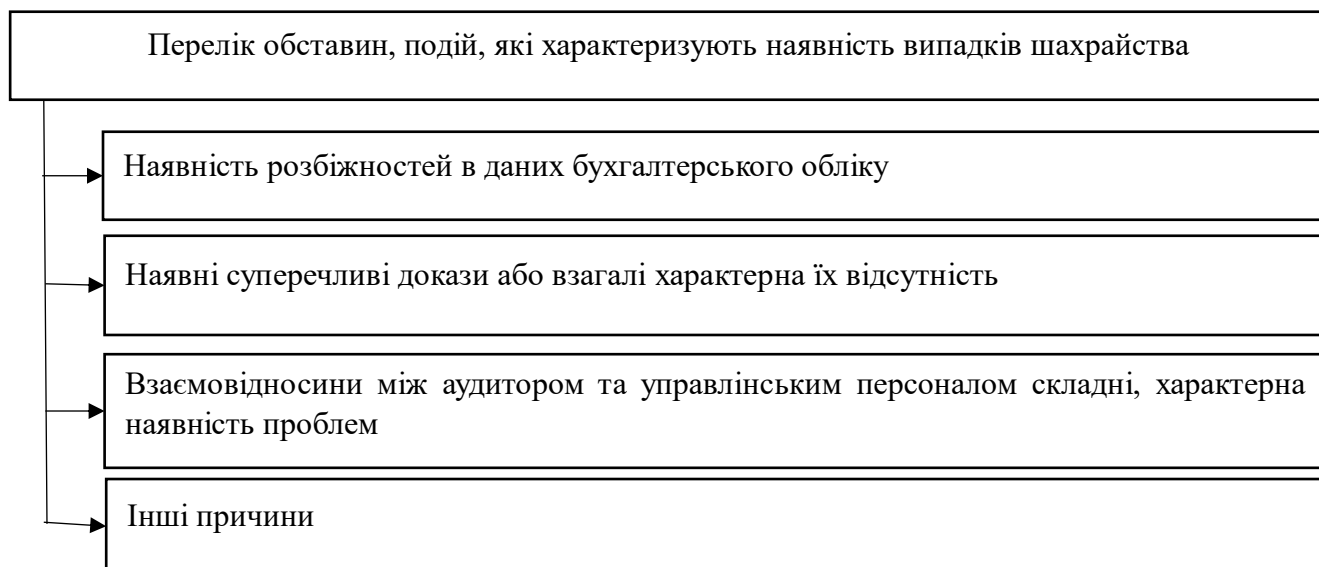


Рисунок 3.9 - Перелік обставин, подій, які характеризують наявність випадків шахрайства

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [17].*

Деталізуємо подані на рисунку 3.9 обставини.

Приклади обставин, які характеризують наявність:

1) розбіжностей в даних бухгалтерського обліку:

- відсутність повного, своєчасного реєстрування господарських операцій, які пов'язані з фінансовими результатами;
- наявність відображених в системі обліку операцій, які за різними напрямками не можуть бути підтвердженими;
- працівники підприємства, функційними обов'язками яких не є виконання облікових процесів, мають доступ до даних обліку (зокрема, фінансових результатів);

2) суперечливих доказів або взагалі характерну їх відсутність:

- відсутність облікових документів по обліку фінансових результатах;
- мають місце випадки внесення змін до облікових документів, які відображають господарські операції, що формують фінансовий результат;

- аудиторю підприємство надає тільки копії документів, які відображають господарські операції, що формують фінансовий результат;
- процес звірки статей фінансової звітності базується на статтях, дані яких не обґрунтовані;
- фінансові індикатори, розраховані за даними фінансової звітності, розрахунок яких передбачає використання показників, які формують фінансовий результат, у динаміці за різні звітні роки мають істотні зміни, яким властивий негативний характер;
- у процесі інтерв'ювання, аудитор від респондентів не отримав однозначних, достовірних відповідей;
- дебіторська заборгованість підприємства постійно коригується;
- реальні активи підприємства відсутні;
- відсутність пояснень працівників бухгалтерії щодо розбіжностей, пов'язаних з обліковою інформацією про дебіторську заборгованість та узагальненою інформацією на рахунках бухгалтерського обліку;
- неналагоджена система документообігу та архівування електронних документів;

3) наявність проблем у взаємовідносинах між аудитором та управлінським персоналом складні:

- замовник аудиту відмовляє аудитором у доступі до облікових записів господарських операцій, які пов'язані з формуванням фінансового результату;
- замовник аудиту обмежує аудитора у часовому діапазоні для детального дослідження господарських операцій, які пов'язані з формуванням фінансового результату;
- замовник аудиту не надає своєчасно відповіді та документи на запит аудитора;
- аудитор не має доступу до електронних документів, які акумулюють інформацію про господарські операції, що пов'язані із формуванням фінансового результату, а паперові документи відсутні зі слів керівництва та головного бухгалтера;

- керівництво підприємства не має наміру своєчасно оцінити та розглянути ризики, недоліки діючої системи внутрішнього контролю;
- керівництво підприємства та головний бухгалтер не мають наміру деталізувати інформацію для підвищення рівня обізнаності аудитора з господарськими операціями, процесами, які впливають на формування фінансових результатах;

4) інші обставини:

- керівник підприємства не дозволяє аудитору на зустріч з особами, яких наділено найвищими повноваженнями;
- облікова політика (зокрема в частині обліку доходів, витрат, фінансових результатів) не корелює з вимогами, нормами законодавчо-нормативних документів, які взяті за основу для її розробки;
- облікові оцінки постійно змінюються та ін.

Для того, щоб аудиторське дослідження, спрямоване на оцінку шахрайства було результативним аудитору необхідно:

1) застосувати професійний скептицизм, що передбачає бути «допитливим» в контексті встановлення фактів, що викривлення, які мають місце у фінансовій звітності, пов'язані із мотивом шахрайства;

2) використовувати досвід, який набутий за попередніми аудитами при проведенні яких також були ситуації, які пов'язані з оцінкою шахрайських дій;

3) виконувати аудиторські процедури, які спрямовані на розслідування, тобто робити запити третім сторонам, різним категоріям зовнішніх стейкхолдерів, залучати до аудиторського дослідження експертів;

4) здійснювати обговорення з членами групи з аудиту питань, які пов'язані з обговоренням досвіду аудиторів щодо ситуацій, яким властивий ризик шахрайства; визначення актуальних для виконання процедур аудиту, які допоможуть оперативно виявити випадки шахрайських дій; розгляд подій, які можуть допомогти швидко ідентифікувати ризики щодо наявності шахрайських дій; розгляд та оцінювання подій, які можуть засвідчити, що поведінка, яка властива управлінському персоналу, є підозрілою і може бути результатом вчинення дій, які створили підстави для

виникнення шахрайства; розгляд та оцінювання обставин, які безпосередньо засвідчили наявність шахрайських дій; розгляд тверджень, які на думку аудитора, пов'язані із шахрайством; розгляд та аналіз ситуацій, які характеризують, що працівники нехтували системою внутрішнього контролю, що створило підстави для виникнення шахрайства та ін.

На рисунку 3.10 подано обставини, які пов'язані з шахрайством та наявність яких може бути підставою для відмови аудитора проводити аудит фінансової звітності (в т.ч. форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»).

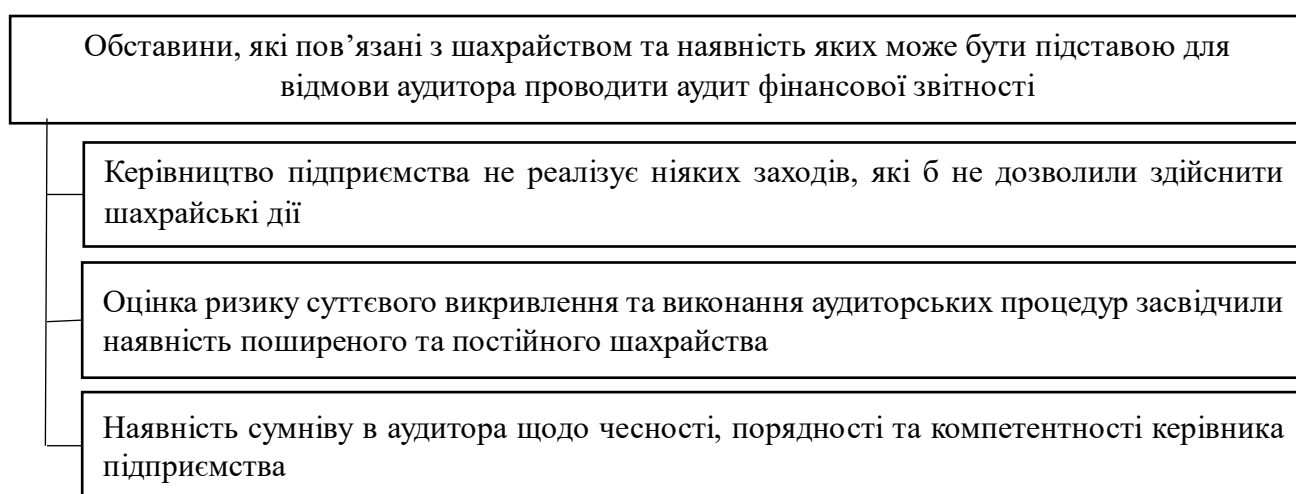


Рисунок 3.10 - Обставини, які пов'язані з шахрайством та наявність яких може бути підставою для відмови аудитора проводити аудит фінансової звітності

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [27].*

Підводячи зафіксовані аргументи та інформацію, варто зазначити, що оцінка шахрайських дій повинна бути одним з пріоритетних завдань аудитора при здійсненні аудиторської перевірки форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

ВИСНОВКИ

Результати проведених досліджень дозволяють зробити наступні висновки.

1. СТОВ функціонує з метою здійснення виробничо-господарської діяльності, яка дозволить отримати прибуток, який дозволить засновникам, працівникам задовольнити свої соціально-економічні потреби.

2. СТОВ є власником майна, складовими компонентами якого є необоротні та оборотні складові і структурне співвідношення між ними наступне: 2020 р.: 13,33 % : 86,67 %; 2021 р.: 18,24 % : 84,56 %; 2022 р.: 12,06 % : 87,94 %.

3. Поточні зобов'язання протягом трьох років – домінуюча складова формування майна підприємства, тому що у вартісному вимірі збільшення відбулося на 12104,00 тис. грн., а частка у структурі загальних пасивів у 2020 році склала 66,85 %, 2021 році – 64,95 %, 2022 році – 72,65 %.

4. Власному капіталу у вартісному вимірі характерне збільшення у 2022 році порівняно з 2020 роком – на 1555,00 тис. грн., що відбулося за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку на 1547,00 тис. грн. та додаткового капіталу – на 8,00 тис. грн. Резервний капітал та зареєстрований капітал не змінювалися та їх значення у вартісному вимірі за досліджуваний період склала 554,00 тис. грн. та 59,00 тис. грн. відповідно.

5. Чистий прибуток у 2022 році склав 1550,00 тис. грн., що на 1545,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком.

6. Операційні витрати у 2022 році склали 33850,00 тис. грн., що на 7217,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком, що є результатом збільшення всіх складових аналізованого виду витрат. Аналізуючи структуру у розрізі елементів, відзначимо, що найбільшу частку займають наступні три види витрат за даними 2022 року: матеріальні витрати – 58,78 %; витрати на оплату праці – 19,11% та інші операційні витрати – 16,60 %,

7. У 2022 році порівняно з 2020 роком собівартість реалізованої продукції по рослинництву збільшилася на 8002,30 тис. грн, а по тваринництву – зменшилася на 11,9 тис. грн. У процесі реалізації продукції рослинництва, СТОВ «Авангард»

отримало витрати на збут, розмір яких у 2022 році склав 1375,80 тис. грн., що на 1096,80 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком.

8. У СТОВ «Авангард» автоматизація всіх бізнес-процесів у бухгалтерському обліку здійснюється з використання програми «1 С : Підприємство 8.3». У СТОВ «Авангард» процес визначення фінансових результатів пов'язаний з використанням рахунків: 23 «Виробництво»; 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»; рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності»; рахунки 9 класу «Витрати діяльності».

9. СТОВ «Авангард» належить до платника єдиного податку за четвертою групою, оскільки частка сільськогосподарського товаровиробництва більша за 75 % за попередній звітний рік). Критерієм, який визначає об'єкт оподаткування для СТОВ є площа сільськогосподарських угідь, яка включає такі складові: рілля; сіножаті; пасовища; багаторічні насадження. Крім того, досліджуване підприємство сплачує ПДВ, ЄСВ.

10. Для обліку, визначення фінансових результатів та формування форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» формуються наступні електронні документи: «Закриття місяця», «Параметри оцінки запасів на дату балансу», «Визначення фінансових результатів», «Звіт про фінансові результати».

11. У кваліфікаційній роботі доведено актуальність аудиту фінансових результатів, метою якого є перевірка достовірності, повноти, правдивості інформації у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» щодо доходів, витрат, фінансових результатів діяльності, а також висловлення незалежної думки про те, що відсутні у даній формі елементи шахрайства, помилки і в цілому форма відповідає Концептуальній основі фінансового звітування.

12. Аудитор повинен у процесі аудиту перевірку планувати таким чином, щоб були перевірені наступні твердження: закриття періоду; оцінка вартості; повнота; подання та розкриття; точність.

13. Результати дослідження дозволяють зазначити, що у процесі аудиторської перевірки важливо провести діагностику ризику банкрутства, ділової активності та рентабельності. Тобто діагностика ризику банкрутства передбачає розрахунок за

допомогою економіко-математичних моделей лінійних моделей, розрахункові значення яких потрібно порівнювати з еталоном (нормативом) та приймати відповідне рішення. Оцінка ділової активності базується на використанні наступних груп показників: коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості; термін погашення дебіторської заборгованості; термін погашення кредиторської заборгованості.

14. Встановлено, що процес аудиту повинен обов'язково супроводжуватися документуванням. Документація аудиторська відповідно до МСА є двох видів: робоча та підсумкова. У якості робочої документації доцільно розглядати: листи зобов'язання; лист підтвердження; стратегія; план аудиту; програма аудиту; опитувальник; протоколи зустрічі; тести контролю (внутрішнього середовища, облікової політики та ін.); бюджет часу та інших ресурсів. Звіт аудитора – це підсумковий документ, який складається на заключному етапі.

15. Встановлено, що у фінансових результатах підприємства зацікавлене широке коло користувачів, відповідно вони навіть можуть бути мотивом, які будуть спонукати відповідних категорій осіб здійснювати шахрайські дії. Для фінансової звітності властива ситуація коли мають місце викривлення. Викривлення можуть бути двох типів: помилка, якій характерне навмисне викривлення показників фінансової звітності, пропуски; шахрайство, тобто дії, які виникають у результаті омани, ціллю якої є отримання управлінським персоналом незаконної вигоди.

16. У роботі ідентифіковані обставини, які пов'язані з шахрайством та наявність яких може бути підставою для відмови аудитора проводити аудит фінансової звітності (в т.ч. форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а саме: керівництво підприємства не реалізує ніяких заходів, які б не дозволили здійснити шахрайські дії; оцінка ризику суттєвого викривлення та виконання аудиторських процедур засвідчили наявність поширеного та постійного шахрайства; наявність сумніву в аудитора щодо чесності, порядності та компетентності керівника підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. ДЕБЕТ Плюс. URL: <https://debet.com.ua/uk> (дата звернення 24.11.2023).
2. Жук В.М. Концептуальні основи розвитку бухгалтерського обліку аграрного сектору економіки на засадах теорії фізичної економії. URL: <http://surl.li/gplqg> (дата звернення 25.11.2023).
3. Інструкція про застосування_Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://surl.li/nonsk> (дата звернення 13.10.2023).
4. Концептуальна основа фінансового звітування. URL: <http://surl.li/oakuf> (дата звернення 15.10.2023).
5. Кучеренко С.М. Місія та роль бухгалтерського обліку фінансових результатів у процесі управління підприємством. *Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики : збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Полтава, 10–11 травня 2023 року). Полтава : ПУЕТ, 2023. 249 с. С. 77 – 79.
6. Кучеренко С.М. Аудит фінансових результатів: особливості та алгоритмізація. *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.118 – 119.
7. Методичних рекомендаціях з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : наказ МФУ від 11.04.13 р. № 476. URL: <http://surl.li/nonto> (дата звернення 09.11.2023).
8. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ МФУ від 28.03.13 р. № 433. URL: <http://surl.li/nontt> (дата звернення 09.11.2023).

9. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL: <http://surl.li/siic> (дата звернення 08.10.2023).

10. Назаренко І.М., Сахошко В.М. Актуальні аспекти аудиторської перевірки фінансових результатів підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 20. С. 39–44.

11. Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 22. С. 19-25.

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 09.11.2023).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : наказ Міністерства фінансів України № 137 від 28.05.99. URL: <http://surl.li/wpzgz> (дата звернення 08.11.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99. URL: <http://surl.li/qzgh> (дата звернення 19.11.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL: <http://surl.li/avvkm> (дата звернення 19.11.2023).

16. Облік SaaS: нові технології обліку та управління. URL: <https://ioblik.com/uk> (дата звернення 04.11.2023).

17. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. [В.Я. Плаксієнко, Ю.А. Верига, В.А. Кулик, Є.А. Карпенко]. К. : ЦУЛ, 2019. 509 с.

18. Податковий кодекс України. URL: <http://surl.li/hkqv> (дата звернення 18.10.2023).

19. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <http://surl.li/axagv> (дата звернення 01.11.2023).

20. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII (редакція від 01.08.2021). URL: <https://cutt.ly/lFDGDуx> (дата звернення 07.11.2023).

21. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <http://surl.li/wpzc> (дата звернення 26.11.2023).

22. Степаненко О.І. Інтерпретація обліково-економічної категорії «фінансові результати», їх класифікація. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2022. Випуск 41. С. 112–117.

23. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 5. С. 162–168.

24. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26. Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvf> (accessed 08.11.2023).

25. Blokdyk, G. Financial Statement Analysis: a complete guide/ 5STARCook. 2022. 310 p.

26. Garbowski M., Tiutiunnyk S., Tiutiunnyk Y., Kondukotsova N., Karpenko O. Digitalization of transfer pricing as an element of the management accounting system in the company. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2021. Volume 25, Issue 1. URL: <http://surl.li/oaljm>. (accessed 08.11.2023).

27. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. Edition 2015. International Federation of Accountants. Volume 1. 1146 p. URL: <http://surl.li/nonvn> (дата звернення 21.11.2023).

28. ISpro. URL: <http://surl.li/gpggw> (accessed 21.11.2023).

29. MASTER: Бухгалтерія. URL: <https://masterbuh.com> (дата звернення 21.11.2023).

30. M.E.Doc. URL: <https://medoc.ua/ixbrl> (дата звернення 21.11.2023).

31. Romanova S., Nazarenko I., Oriekhova A., Milka A, Tsvirko O. Organizational and Accounting Basis of Electronic Document Management of Enterprise. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Volume 23, Issue 2. URL: <http://surl.li/nwqho> (дата звернення 26.11.2023).

ДОДАТКИ