

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

на тему: Облік і аудит розрахунків з покупцями і замовниками

Виконав:

Цап Владислав Юрійович

здобувач спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Полятикіна Лариса Іванівна

доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Крячко Катерина Василівна

заступник головного бухгалтера

Сумського національного аграрного
університету

Суми – 2024

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Затверджую:

Завідувач кафедри

М.І. Гордієнко

« 08 » _____ грудня

2022 р.

листопада

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Цап Владислав Юрійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Облік і аудит розрахунків з покупцями і замовниками

2. База практичного дослідження:

Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області»

керівник роботи Полятикіна Лариса Іванівна к.е.н., доцент

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

затверджена наказом по університету від

11.01.2023 р № 51-н

3. Строк подання студентом закінченого проекту (роботи)

18 березня 2024 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та

установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо -

нормативні акти з питань обліку і аудиту, монографії, фахові наукові статті та доповіді

на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та

вдосконалення обліку, аналізу і аудиту.

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

дослідити економічну сутність категорій

вивчити нормативно-правову базу з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

здійснити діагностику фінансово-економічного стану агролісогосподарського підприємства;

розкрити стан організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками;

виявити недоліки та запропонувати шляхи вдосконалення;

провести аналіз фінансового стану підприємства та запропонувати шляхи покращення;

сформулювати висновки

6. Дата видачі завдання

«08» грудня 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	грудень 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р.- березень 2023р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	квітень-жовтень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	листопад-грудень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	січень-лютий 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	лютий 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	04-06 березня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-06 березня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	06-13 березня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	13-18 березня 2024 р.	
13.	Захист кваліфікаційної роботи	20 березня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Владислав ЦАП

Керівник роботи

Лариса ПОЛЯТИКІНА

Перевірку на автентичність проведено
Кваліфікаційна робота допущена до захисту
Гарант освітньої програми
Декан факультету
економіки і менеджменту

Надія БАРАНІК

Інна НАЗАРЕНКО

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

ЦАП В. Ю. Облік і аудит розрахунків з покупцями і замовниками.

Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми – 2024 р. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню теоретико-методичних та практичних засад обліку і аудиту розрахунків з покупцями і замовниками агролісогосподарського підприємства, а також опрацюванню пропозицій щодо їх вдосконалення.

В кваліфікаційній роботі розглянуто теоретичні засади сутності і значення розрахунків з покупцями і замовниками агролісогосподарського підприємства, визначено особливості обліку та оподаткування діяльності в лісовому господарстві.

Проведено дослідження стану і тенденції розвитку Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області. Досліджена організаційно-економічна характеристика господарства, проведено аналіз фінансових результатів діяльності підприємства. Досліджено фінансовий стан лісового господарства, проведений аналіз фінансових результатів діяльності Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області. Розглянуто особливості введення обліку і аудиту розрахунків з покупцями і замовниками лісового господарства. Обґрунтовано заходи щодо покращення фінансового стану, розвитку лісового господарства, розширення конкурентоспроможності на ринку. Обґрунтовано пропозиції щодо вдосконалення обліку і аудиту лісового господарства.

Після того, як ознайомилися з методикою фінансового обліку і аудиту розрахунків з покупцями і замовниками Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області, були зроблені висновки, що лісове господарство дотримується нормативно-встановленої методики бухгалтерського обліку підприємства, а також веде відповідну форму обліку.

На даному підприємстві для введення обліку та формування інформації фінансових результатів діяльності використовується матеріали фінансової звітності. Розрахунок фінансових результатів за поточний період проводиться за допомогою порівняння всіх доходів і всіх витрат діяльності лісового господарства, і в кінцевому результаті виявлення прибутку або збитків даного підприємства. В основу досліджень покладено матеріали бухгалтерської звітності, в якій показані основні показники фінансових результатів Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області.

В організації діяльності Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області для введення бухгалтерського обліку пропонується використовувати комплексну програму, яка була розроблена з урахуванням відповідної форми обліку. Дана програма дозволяє при введенні будь-якої

інформації з первинного документа відразу визначати її по угрупованням і відбиваючи її в Журналі проводок, а далі і в Оборотно-сальдової відомості.

Одним із способів вдосконалення обліку і аудиту розрахунків з покупцями і замовниками лісогосподарського підприємства є раціональна її організація. Ми пропонували запровадити в підприємстві набір внутрішньої документації, який би полегшив контроль руху розрахунків з покупцями і замовниками, обробку інформації, краще візуальне сприйняття інформації. Для покращення підготовки інформації про стан розрахунків та зміни в ньому, на нашу думку, потрібен набір форм первинних документів, які повністю розкриють бухгалтерський аспект створення, використання та руху розрахунків з покупцями і замовниками лісогосподарського підприємства. Також пропонується застосовувати форми внутрішньої звітності, які міститимуть більш широкі дані та дозволять досліджуваному підприємству розрахувати більшу кількість показників порівняно з регламентованою фінансовою звітністю.

Облікова політика є одним із найважливіших питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату, а наказ про облікову політику є основним внутрішнім нормативним документом для підприємства. Облікова політика дає можливість упорядкувати роботу бухгалтерії, оцінити рівень організації та методології обліку, відповідність роботи бухгалтерії встановленим нормам, передбачити раціональні методи облікового процесу. Сьогодні є необхідним переосмислення ролі облікової політики в процесі управління підприємством. Впровадження внутрішнього аудиту має великі перспективи, як на світовому, так і державному рівні.

Ключові слова: облік, аудит, покупці, лісове господарство, замовники, рентабельність, аналіз.

SUMMARY

Tsap V. Yu. Oblik and audit of sales transactions with purchasers and substitutes.

Qualified work in specialties 071 "Appearance and training", SNAU, Sumi – 2024 r. - Manuscript.

The professional work is dedicated to the further investigation of theoretical, methodological and practical research and auditing of transactions with purchasers and managers of agro-forestry enterprises, as well as the processing of propositions in their best possible way nalennya.

The research and development trends of the Borznyansky district subsidiary of the agroforestry specialized enterprise "Borznarayagrolisgosp" of the Chernihiv region were carried out. The organizational and economic characteristics of the state have been studied, and an analysis of the financial results of the enterprise's activities has been carried out. The financial state of the forestry state was investigated, an analysis of the financial results of the activities of the Borznyansky district subsidiary of the agro-foliage specialized enterprise "Borznaryagrolisgosp" of the Chernihiv region was carried out. The peculiarities of the introduction and audit of regulations with purchasers and forestry managers are examined. It is planned to improve the

financial situation, develop the forest state, and expand competitiveness in the market. The proposal is based on a thorough review and audit of the forestry state.

After we got acquainted with the methodology of the financial structure and audit of the internal affairs with purchasers and assistants of the Borznyansky district subsidiary agro-foliage specialized enterprise "Borznaraiaagrolisgosp" Chernihiv In which area, there has been a development of the law, so that the forest kingdom is in compliance with the normatively established methods of accounting for the enterprise, as well as maintaining a consistent form of accounting.

At this enterprise, financial information materials are used to enter and formulate information on the financial results of the activity. The expansion of financial results for the current period is carried out due to the additional equalization of all income and all expenditures of the activities of the forestry state, and as a result, the revealed profit or surplus of this enterprise. The research is based on accounting materials, which show the main indicators of the financial results of the Borznyansky district subsidiary of the agro-ligospodar specialized enterprise "Borznarayagrolisgosp" Chernihiv Yivskoye region.

In organizing the activities of the Borznyansky district subsidiary of the agroforestry specialized enterprise "Borznaryagrolisgosp" of the Chernihiv region, a comprehensive program is being implemented to introduce an accounting system, which was divided into a uniform shape. This program allows you to enter any information from the original document by grouping and separating it in the Journal of Transactions, and then in the Turnover Balance Sheet.

One of the ways to thoroughly review and audit the processes with purchasers and forest managers is through rational organization. We were encouraged to introduce internal documentation in the enterprise, which would make it easier to control the flow of transactions with buyers and depositors, process information, and, more accurately, visually process information. In order to speed up the preparation of information about the system of expansion and change, in our opinion, a set of forms of primary documents is required, which will open the accounting aspect of the creation, development and flow of transactions with purchases and managers. Isogospodarsky enterprise. It is also proposed to establish forms of internal information in order to accommodate more broad data and allow the following enterprise to cover a larger number of indicators aligned with regulated finance new fame.

Accounting policy is one of the most important inputs to an accounting organization, the correct execution of which is associated with a reliable financial result, and the instruction on accounting policy is the main internal regulatory document for the enterprise. The accounting policy makes it possible to streamline the accounting work, evaluate the level of organization and accounting methodology, the compliance of the accounting work with established standards, and transfer rational methods to the accounting process. Today it is necessary to rethink the role of cloud policy in the process of enterprise management. The promotion of internal audit holds great prospects, both in the world and on the national level.

Key words: region, audit, buyers, forest kingdom, deputy heads, profitability, analysis.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ	14
1.1 Економічний зміст розрахунків	14
1.2 Нормативно-законодавче регулювання обліку розрахунків з покупцями і замовниками	19
1.3 Теоретико-методичні основи розрахунків з покупцями і замовниками	22
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ	29
2.1 Діагностика фінансово-господарської діяльності Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області	29
2.2 Особливості організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками на підприємстві	46
2.3 Удосконалення організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками	49
РОЗДІЛ 3 АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ	55
3.1 Методика проведення аудиторської перевірки розрахунків з покупцями і замовниками	55
3.2 Аудит розрахунків з покупцями і замовниками	62
3.3 Процес документування аудиту розрахунків з покупцями і замовниками та напрями вдосконалення	65
ВИСНОВКИ	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	75
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Ринкове середовище вимагає раціональних взаємовідносин сучасних підприємств з покупцями, замовниками, банками, постачальниками, партнерами по виробництву й обслуговуванню, колективними та окремими власниками. Рівень цих відносин визначає належна організація бухгалтерського обліку, за даними якого приймаються остаточні рішення.

У процесі фінансово-господарської діяльності кожне підприємство вступає в певні економічні взаємовідносини з іншими суб'єктами господарювання (підприємствами, установами, організаціями, державними органами, фізичними особами та ін.). У результаті цього відбуваються господарські операції, основними наслідками яких є виникнення зобов'язань та дебіторської заборгованості по розрахунках за реалізовану продукцію, вироблену в ході операційної діяльності та інші зміни в активах і капіталі.

Суттєвою складовою цих операцій, з погляду фінансової стабільності підприємства є дебіторська заборгованість. Тому важливим є якісне проведення аудиту дебіторської заборгованості з метою забезпечення мінімальних гарантій для користувачів фінансової звітності щодо достовірності, реальності, повноти і законності наведеної інформації про неї.

На підприємстві крім дебіторської заборгованості по розрахунках за реалізовану продукцію, виникає інша дебіторська заборгованість. Зокрема, у ряді випадків підприємства під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт (послуг) можуть видавати аванси, виникає необхідність видачі з каси готівки працівникам підприємства під звіт на господарські витрати та службові відрядження, підприємства ведуть розрахунки зі своїми працівниками з відшкодування матеріальних збитків та інше. Ця дебіторська заборгованість також значно впливає на стан фінансово-господарської діяльності господарюючого суб'єкта. Таким чином, аудит іншої дебіторської заборгованості є невід'ємною частиною на підприємстві.

Роль і значення обліку особливо підвищилися в умовах ринку та з розширенням міжнародних економічних відносин. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності для зовнішніх і внутрішніх користувачів з урахуванням загальноприйнятих у міжнародній практиці правил. Використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку забезпечує зменшення ризику для кредиторів та інвесторів; зниження витрат кожної сторони на розробку власних стандартів; однозначне розуміння фінансової звітності та зростання довіри до її показників у всьому світі; поглиблення міжнародної координації в галузі бухгалтерського обліку.

Підприємства здійснюють придбання матеріальних цінностей, проводять оплату виконаних робіт та наданих послуг під час процесу своєї діяльності. На цій стадії виникають розрахункові відносини з постачальниками та підрядниками. Досвід показує, що швидкість проведення розрахункових операцій може змінюватися від кількох місяців, до кількох годин, що стало можливим завдяки введенню системи електронної пошти між банками та спеціальних карток. Чим швидше відбувається процес розрахунків, тим ефективніше працює економіка. Важливу роль у цьому відіграє правильна організація обліку розрахункових операцій, який має здійснюватися з урахуванням діючих нормативних матеріалів і практики роботи підприємств. Це дає змогу уникати зайвих витрат, штрафних санкцій. Дотримання діючих правил розрахунків, не допускання їх прострочення. Сприяння зменшенню дебіторської і кредиторської заборгованості – один з головних обов'язків бухгалтера.

Отже, в процесі фінансово-господарської діяльності усі підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності вступають у взаємовідносини з покупцями і замовниками. А проблеми, які виникають при цьому, зокрема криза неплатежів, є одним з найважливіших, котрі впливають на розвиток економіки України.

Завдання обліку і аудиту розрахунків з покупцями і замовниками агролісогосподарського спеціалізованого підприємства полягає в підготовці даних про ефективність діяльності суб'єкта підприємництва, що значною мірою залежить від рівня розвитку та вдосконалення системи управління власним виробництвом. Управління розрахунками з покупцями і замовниками суб'єктів підприємництва тісно пов'язане із прийняттям управлінських рішень, оскільки їх величина та динаміка є важливими критеріями при встановленні їх оптимальності. Капітал завжди виступає необхідним атрибутом діяльності - від моменту створення підприємства до його ліквідації або реорганізації, а тому важливою характеристикою будь-якого підприємства є ефективність його управлінської системи.

Але ефективне управління власним виробництвом не можливе без його обліку. Організація обліку власного виробництва – це процес безупинного, цілеспрямованого вибору і застосування найбільш раціональних засобів і технологічних прийомів збору та обробки облікової інформації й упорядкування звітності про наявність, формування і використання фондів, резервів і фінансових результатів.

Тому, необхідність проведення обліку розрахунків з покупцями і замовниками та здійснення його управління та аналіз обумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Стан вивчення проблеми. Структурна перебудова промисловості, відкриття внутрішнього вітчизняного ринку для зарубіжних товаровиробників впливають на структуру розрахунків підприємств різних організаційно-правових форм. Важливе місце у стратегії підприємства займають формування, використання і управління розрахунками з покупцями і замовниками.

В умовах ринкової економіки питання вдосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками є і залишається на сьогоднішній день досить актуальним. В періодичних виданнях друкується багато наукових статей, що висвітлюють питання обліку розрахунків з покупцями та замовниками, історію їх виникнення, предмет організації обліку, контролю і аналізу безготівкових

розрахунків. Однак існує значний ряд питань, які потребують додаткового вивчення теоретичного дослідження та вивчення основних тенденцій розвитку в спеціальній науковій літературі.

Проблеми обліку й аналізу формування та змін власного капіталу досліджуються в працях провідних вчених-економістів. Так, ця проблема зумовила активну роботу науковців України в напрямі методичних, теоретичних і практичних розробок, що дало можливість сформулювати базові положення обліку власного капіталу. Вагомий внесок у дослідження проблематики обліку власного капіталу зробили такі вітчизняні вчені, як: А.Бойчук [1], Е.Животок [7], Є.Карпенко, В. Кулик [8], Л.Кирильєва [9], К.Кучеренко [11], О. Онищенко [20], О.Рачинський [32], А.Сук [33], О.Чумак [36], Т. Чайка, С.Лошакова, Я.Водоріз [35] та інші. Серед зарубіжних дослідників необхідно відзначити: М. Lougran [38], S.N. Singh [40], Smith M. [41] та інші.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямів науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми: «Теоретико-методичні засади обліку і оподаткування фінансових результатів діяльності підприємства» державний реєстраційний номер 0119U102486.

Об'єктом дослідження є процес формування, використання, управління та облік розрахунків з покупцями і замовниками на підприємствах різних форм власності, а також на досліджуваному підприємстві – Борзнянському районному дочірньому агролісогосподарському спеціалізованому підприємстві «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області.

Предметом дослідження є комплекс правових, теоретичних, методологічних та прикладних питань з обліку розрахунків з покупцями і замовниками, а також методичні та організаційні підходи до їх обліку, формування та застосування.

Мета та завдання дослідження, за якою проводилися розробки з обраної теми - це вивчення організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками

лісового господарства, виявлення недоліків в обліку, розробка рекомендацій для покращення стану обліку розрахунків з покупцями і замовниками, а також вивчення можливості приведення обліку розрахунків з покупцями і замовниками у відповідності до національних положень бухгалтерського обліку.

Виходячи з поставленої мети, можна виділити наступні завдання кваліфікаційної роботи:

- 1) з'ясування сутності та складових категорій розрахунків;
- 2) виявити специфіку формування і використання окремих складових розрахунків з покупцями і замовниками та їх облікового відображення;
- 3) відображення розрахунків з покупцями і замовниками у первинних документах;
- 4) дослідження структури розрахунків з покупцями і замовниками за видами економічної діяльності;
- 5) виокремлення синтетичного та аналітичного обліку
- 6) розрахунків з покупцями і замовниками;
- 7) розробка пропозицій щодо удосконалення ведення обліку розрахунків з покупцями і замовниками.

Теоретичну основу кваліфікаційної роботи становлять загальнонаукові методи пізнання та системний підхід до вивчення економічних явищ. У процесі роботи використано такі методи дослідження: спостереження (для встановлення концептуальної сутності розрахунків), групування (для аналізу розрахункових операцій за досліджуваний період), синтез та абстрактно-логічний аналіз (для обґрунтування класифікаційної моделі розрахункових операцій покупців і замовників), графічні методи і методи виявлення причинно-наслідкового зв'язку (для відображення складових розрахункових операцій, їхньої питомої ваги, шкали змін розрахунків з покупцями і замовниками).

В процесі написання кваліфікаційної роботи були використані наступні наукові та методичні джерела: законодавчі й нормативні акти України, дані

Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України, Національного банку України, монографічна література та періодичні видання.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування ряду положень магістерської роботи для подальшого проведення наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями і замовниками. Для практичного застосування результатів дослідження було розроблено пропозиції, спрямовані на удосконалення методики обліку, звітності з обліку розрахунків з покупцями і замовниками на підприємствах усіх форм власності на основі використання сучасних та передових методів дослідження.

Джерелами для написання кваліфікаційної роботи є: Закони України, нормативні документи міністерств і відомств України, наукові праці економістів, бухгалтерів, аудиторів, первинні та зведені документи, дані аналітичного та синтетичного обліку, періодичні видання, річні фінансові звіти за 2020-2022рр.

Наукова новизна отриманих результатів. Наукова новизна проведеного дослідження полягає у визначені і впровадженні шляхів удосконалення обліково-контрольного процесу розрахунків з покупцями і замовниками лісового господарства.

За результатами проведеного дослідження сформульований ряд положень, які відзначаються науковою новизною:

- визначені теоретико-практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з покупцями і замовниками в сучасній економічній літературі та підходи до їх оцінки;
- проведено дослідження бухгалтерського обліку агролісогосподарського підприємства, яке досліджуються шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку, оподаткування та аналіз фінансових звітностей;
- запропоновано шляхи вдосконалення обліку розрахунків з покупцями і замовниками лісового господарства.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що здійснені дослідження дозволяють вдосконалити облік та аудит розрахунків з покупцями і замовниками лісового господарства на основі використання сучасних та передових методів дослідження.

Особистий внесок здобувача полягає у розробці теоретичних та практичних положень, висновків і пропозицій щодо удосконалення обліково-контрольного процесу розрахунків з покупцями і замовниками в діяльності лісового господарства, підвищенні організаційного рівня роботи фінансово-економічного відділу (бухгалтерська служба) досліджуваного лісового господарства, глибокому аналізу фінансового стану господарства.

Апробація. Основні теоретичні положення та практичні результати дослідження теми кваліфікаційної роботи розглядались на: XV Міжнародній науковій конференції «Scientific fundamentals of solving modern scientific problems» 17-19 квітня 2023 в м. Варна, Болгарія та Збірнику тез за матеріалами XVII Міжнародної науково-практичної конференції «Science, theory and ways to improve methods» May 01-03, London, Great Britain, та опубліковані в матеріалах цих конференцій.

Публікації. За темою дослідження нами було опубліковано 2 роботи, загальним обсягом 1,0 д.а., які розглядалися на науково-практичних конференціях і зафіксовані у матеріалах їх роботи.

Обсяг та структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів та висновків. Робота викладена на 80 сторінках тексту, список використаних джерел складається з 41 найменувань, містить 11 таблиць, 1 рисунок та 19 додатків.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

1.1. Економічний зміст розрахунків

Проблеми екології є найактуальнішими для сьогодення. Науково-технічна революція принесла людству не тільки розвиток продуктивних сил, а й серйозну, загрозливу екологічну ситуацію. Забруднення навколишнього середовища, масова вирубка лісів викликали насичення довкілля шкідливими для життя організмів речовинами. Істотне зменшення в атмосфері Землі кількості кисню, зменшення озонового прошарку, суттєві негативні зміни у Світовому океані, помітне збіднення запасів чистої прісної води, руйнацію структури ґрунтів, деградацію і зникнення багатьох видів рослинного і тваринного світу, погіршення стану здоров'я та підвищення смертності людей.

В умовах ринкової економіки питання вдосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками є і залишається на сьогоднішній день досить актуальним. Зобов'язання виникає при отриманні активу, укладанні підприємством не відмовної угоди про придбання відповідного активу [17].

Зобов'язання підрозділяються на поточні і довгострокові. Поточні зобов'язання – зобов'язання, що погашаються в термін до 12 місяців, починаючи з дати балансу.

До поточних зобов'язань належать:

- поточна частина довгострокових зобов'язань;
- заборгованість по розрахунках з бюджетом по податках та інших платежах;

- кредиторська заборгованість постачальникам і підрядникам за одержані від них товари, роботи, послуги;
- заборгованість по оплаті праці;
- заборгованість по страхуванню;
- авансові платежі покупців і замовників;
- нараховані до виплати дивіденди, відсотки.

Виробничі підприємства виконують розрахунки з підприємствами різних форм власності, бюджетними і позабюджетними організаціями та установами, підприємствами, а також з фізичними особами за продукцію, товари, роботи, послуги[17].

Розрахункові операції здійснюються відповідно до законодавства України в порядку, установленому Національним банком України. Розрахунки між собою, а також з фізичними особами підприємства здійснюють у безготівковій і готівковій формах. Готівкові розрахунки між підприємствами та приватними підприємцями між собою, а також з громадянами можуть здійснюватися як за рахунок коштів, отриманих із кас банків, так і за рахунок виручки, отриманої від реалізації товарів (робіт, послуг) ті інших касових надходжень.

Під час здійснення готівкових розрахунків підприємства (підприємці) – одержувачі грошей зобов'язані видати підприємствам (підприємцям) – платникам документ (податкову накладну, рахунок-фактуру, товарний чек, акт виконаних робіт, наданих послуг та ін.), який підтверджує здійснені платниками витрати готівки. Використання банківських платіжних карток та векселів як платіжних інструментів регулюється чинним законодавством, у тому числі окремими нормативно-правовими актами національного банку. Крім указаних форм розрахунків розділом Інструкції НБУ № 135 передбачений порядок розрахунків шляхом зарахування взаємної заборгованості. [36].

При здійсненні безготівкових розрахунків можуть виникнути неплатежі (дебіторська заборгованість), щодо стягнення яких доводиться звертатися до арбітражного суду. За такими неплатежами законодавче передбачена позовна давність – установлений законом термін для захисту порушеного права.

Цивільним кодексом України встановлений загальний термін для захисту права за позовом особи, право якої порушене, тривалістю у три роки (термін позовної давності).

Основна кількість розрахункових операцій оформляється договором купівлі-продажу. Відповідно до цього документу відбувається складання торгової угоди. Цей документ відображає письмову угоду сторін про поставку відповідних товарів таких як обов'язки продавця надати покупцю відповідне майно а також його оплатити відповідним коштом. [29].

Важлива ланка функціонування господарського механізму – грошові розрахунки, необхідна умова здійснення розширеного відтворення і розвитку соціальної сфери. З їхньою допомогою здійснюється кругообіг засобів і починається новий цикл. Розрахунки здійснюються для взаємного контролю постачальників та покупців, підрядників та замовників.

Завдяки чітко організованому порядку розрахунків підвищується відповідальність виробників за збереження продукції та її якість, своєчасність поставок і виконання робіт. Через призму розрахунків банки та фінансові установи контролюють діяльність організацій, слідкують за їх фінансові установи контролюють діяльність організацій, слідкують за їх фінансовим станом [31].

Грошовими розрахунками завершується всі угоди, пов'язані з постачанням товарно-матеріальних цінностей, наданням послуг, виконанням робіт, перерахуванням податків в бюджет та іншими господарськими операціями. Розрахунки здійснюються у безготівковому порядку, через банки. Безготівковий платіжний оборот повністю проходить через банківські установи, які ведуть розрахунки організацій, а отже є можливість контролю зі сторони податкових органів за рухом і напрямками використання засобів [12].

Розрахунки в безготівковій формі регулюються Інструкцією № 7, зареєстрованою Національним банком України від 02.08.1996р. Мінімальна сума безготівкових розрахунків не обмежується, а при розрахунках готівкою обмеження існують. В системі розрахунків між підприємствами найбільше

використовується форма-платіжне доручення. Платіжне доручення – це письмове розпорядження власника рахунка банку про перерахування вказаної у ньому суми з цього рахунка на рахунок одержувача коштів в тій чи іншій установі банку. Розрахунки платіжними дорученнями використовуються при оплаті за товарно-матеріальні цінності, для завершення розрахунків по актам звірення взаємної заборгованості підприємств [14].

Положенням НБУ про безготівкові розрахунки в Україні рекомендується при рівномірних та постійних поставках здійснювати розрахунки між постачальниками і покупцями в порядку планових платежів на основі договорів із використанням в розрахунках платіжних доручень. Обов'язковість використання цієї форми розрахунків направлена як адміністративна міра на врегулювання взаємних розрахунків між виробниками і споживачами продукції, фінансову стабільність підприємств. Але тривалі затримки в оплаті стали однією з головних причин збоїв в постачанні товарів. Постачальники відмовляються відвантажувати матеріальні цінності через постійні неплатежі покупців [11].

Методологічні основи функціонування повідомлення про дебіторську заборгованість і її відображення у фінансовій звітності визначено П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Норми П(С)БО 10 притаманні для використання всіма підприємствами, крім бюджетних установ. Застосовуються ці Положення з урахуванням норм, затверджених іншими П(С)БО [17].

Дебіторська заборгованість формується на підставі укладених договорів, де вказано вартість одиниці продукції та відображені документи, які посвідчують процес отримання покупцем продукції за певною ціною та сумою. Дебіторська заборгованість може з'являтися внаслідок виконання робіт та послуг. Документами, що засвідчують це є договори підряду, акти приймання-здачі виконаних робіт і послуг. Існує ймовірність на практиці відвантаженої товари, виконані роботи і послуги оплатити вексями. Векселі до моменту їх погашення облічуються в сумі дебіторської заборгованості. Достовірність

дебіторської заборгованості посвідчується розміром оформлених належним чином векселів, та угодами договорів купівлі-продажу чи договорів підряду.

Таким чином, відображення в Балансі та інших формах звітності підприємств дебіторської заборгованості доцільне тільки у випадку, коли виникає фактична можливість її погашення. В цьому випадку підприємство одержить економічну вигоду, яка буде достовірно оцінена.

Розрахунки платіжними дорученнями прості, зручні і забезпечують швидке проведення платежів. Але вони мають значний недолік – це гарантованість платежів постачальнику, незважаючи на те, що платіжне доручення приймаються банком від платника тільки при наявності коштів на рахунку, якщо немає іншої домовленості між банком та платником [12].

З переходом до ринкових відносин розрахунки між продавцями та покупцями, підрядниками та замовниками здійснюються на договірній основі. Це договори купівлі – продажу товарно-матеріальних цінностей, договори підряду на виконання різних робіт, надання послуг та інші. Договір купівлі-продажу – це комерційний документ, згідно якого оформлюється торгова угода [28].

Згідно до Указу Президента України «Про застосування міжнародних правил інтерпретацій комерційних термінів» суб'єкти підприємницької діяльності України при укладанні договорів зобов'язані дотримуватися правила Інкотермс. За договором підряду підрядчик зобов'язується виконати роботу після остаточної її здачі, якщо інше не передбачене законом або договором. При прийманні роботи замовником можуть бути виявлені допущені відхилення від договору, про це повинно бути заявлено підрядчику [17].

Позови про виявлений брак у роботі, виконаний по договору підряду, можуть бути пред'явлений замовником в слідуючи строки:

- на протязі трьох років з приводу браку у будівлях та спорудах, які не могли бути виявлені при звичайному прийнятті роботи, якщо однією із сторін є громадянин;
- на протязі одного року – з приводу прихованих недопиків в іншому майні;

- на протязі шести місяців – з приводу інших явних недоліків [24].

Таким чином, нами розглянуто економічний зміст розрахунків з покупцями та замовниками.

1.2. Нормативно-законодавче регулювання обліку розрахунків з покупцями та замовниками.

Основними нормативними документами, що регулюють встановлення норм та порядок сплати збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду є: Лісовий кодекс від 21.01.1994 № 3852-ХП та Інструкція про механізм справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками затверджену постановою Кабінету міністрів України від 15 листопада 1999р. за № 785/4078 [5].

В цій інструкції встановлюється ряд питань: платники збору; об'єкти обчислення збору; нормативи (такси)збору; порядок обчислення збору; порядок сплати збору; контроль за обсягами використання лісових ресурсів та правильністю обчислення і сплатою збору.

Як ділова мова бізнесу, бухгалтерська звітність повинна бути зрозуміла всім її користувачам, а ними в першу чергу є спеціалісти всіх ланцюгів органів управління, податкові органи системи Міністерства фінансів, банки та інвестори, підприємства та організації, з якими встановлені ділові стосунки, науково-дослідні установи. Для того, щоб ділова мова бізнесу була зрозуміла всім, хто її створює і хто нею користується, повинна бути перш за все створена нормативна база, в якій у доступній формі був би викладений механізм відображення господарських процесів в бухгалтерському обліку.

У цьому напрямку за роки незалежності нашої держави відбулися суттєві зміни. Затверджений новий План рахунків бухгалтерського обліку. Були затверджені нові форми меморіальних ордерів бюджетних установ.

Використання нових регістрів дозволяє вести бухгалтерський облік відповідно до вимог міжнародних стандартів [6].

Вся інформація про розрахунки з покупцями та замовниками відображається на активному рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Субрахунки застосовуються в тому випадку коли є необхідність управління, контролю, аналізу й звітності. Відповідно до законодавства дозволяється проводити доповнення новими субрахунками (рахунків другого, третього порядків) при умові, що відбувається збереження номерів субрахунків цього Плану рахунків.

Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків настає відповідно до норм Інструкції, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та необхідності управління. На цьому рахунку відбувається відображення розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті (виконані) роботи та надані послуги. Усі операції відображаються по мірі проведення оплати пред'явленого рахунка [6].

Розрахунки з постачальниками і підрядниками дозволяється здійснювати при умові заліку взаємної заборгованості в тому випадку, якщо покупець виступає постачальником. Для проведення заліку доцільно було б мати умову, щоб правила розрахунків були зустрічними. Мається на увазі такими, що настають з різних зобов'язань між різними особами в тому випадку, щоб боржник одного, був кредитором іншого. Ці вказані умови надають можливість сторонам право здійснювати взаємозаліки в грошовому виявленні, попередньо попередивши протилежну сторону.

Приймання товарів – це приймання товарів покупцем, яке супроводжується перевіркою відповідальності якості, кількості та комплектності товарів їх характеристики та технічним умовам, вказаним у договорі. Зобов'язання по постачанню товарів вважається виконаним в момент фактичної передачі покупцю та переходу права власності на товари до покупця. Якщо продавець передає товари разом з товаро супровідними документами

перевізнику (транспортній організації) для доставки товарів покупцю, то вважається, що товари доставлені покупцю [3].

Замовник може передати своє право на пред'явлення претензії іншій особі за довіреністю. Право на пред'явлення претензії повинне бути завірене підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою замовника.

В обов'язковому порядку в претензії повинні бути зазначені:

- повне найменування і поштові реквізити заявника претензії до перевізника, дата пред'явлення і номер претензії;
- обставини на підставі яких пред'явлена претензія, докази, що підтверджують ці обставини, посилання на відповідні нормативні акти;
- сума претензії на кожний окремий вид вимог (якщо вони підлягають грошовій оцінці), платіжні реквізити заявника;
- перелік документів, доданих до претензії.

Товарно-транспортна накладна та акт, що безпосередньо підтверджують обставини, згідно з якими настає матеріальна відповідальність, додаються до претензії в оригіналах або в належним чином завірених копіях. Претензія підписується керівником і направляється адресату рекомендованим листом чи вручається під розписку. Заявлену претензію зобов'язаний розглянути і повідомити заявника про задоволення або відхилення її протягом трьох місяців, а штрафами – протягом 45 днів. При частковому задоволенні або незадоволенні претензії перевізник у повідомленні про це повинен зазначити мотиви прийнятого рішення і повернути заявникові додані до претензії такі документи не повертаються. Коли угода сторонами не досягнута, спір між ними вирішується в судовому порядку [35].

Для позовників до перевізників встановлений двомісячний термін позовної давності. Перебіг цього терміну починається з дня отримання відповідні на претензію або з дня закінчення терміну, установленого для відповіді. У відповідності з законодавством покупці, замовники сплачують постачальникам пеню за кожен день прострочки платежу від суми несвоєчасної оплати, згідно договору.

1.3 Теоретико-методологічні основи обліку і аудиту розрахунків з покупцями та замовниками

Створення нових економічних відносин в Україні, а також подолання суперечностей між екологічними, економічними і соціальними цілями, забезпечення розвитку за допомогою значного підвищення ефективності по управлінню, багатоцільовому використанню земель лісу, ресурсів лісу та властивостей лісу, а також доцільність збільшення площі лісів до оптимальних розмірів, що зумовлюють необхідність створення певної стратегії розвитку лісогосподарських підприємств. Це визначає необхідність дослідження сучасного розвитку лісового господарства та визначення основних чинників формування проблем розвитку лісового господарства, а також пошук шляхів і засобів покращення діяльності лісогосподарських підприємств в Україні.

На сьогодні послугами автоперевізників користується багато суб'єктів господарювання, у тому числі й торгівельні підприємства. Тільки правильно складений договір допоможе уникнути багатьох проблем у відносинах з перевізником і зайвих фінансових затрат. Через незнання норм чинного законодавства щодо перевезень вантажів автомобільним транспортом замовники нерідко допускають порушення законодавчо встановлених правил передачі вантажу перевізникові для перевезень вантажів автомобільним транспортом замовники нерідко допускають порушення законодавчо встановлених правил передачі вантажів автомобільним транспортом замовники нерідко допускають порушення законодавчо встановлених правил передачі вантажу перевізникові для перевезення, у результаті чого їм доводиться платити штрафні санкції. Убезпечити себе в майбутньому від фінансових втрат і захистити свої інтереси можна, тільки знаючи про права й обов'язки замовника і перевізника, що виникають з умов договору про перевезення вантажів автомобільним транспортом, про взаємну відповідальність сторін договору тощо [27].

Передусім слід ознайомитися із законодавчими нормами, що регулюють порядок перевезень вантажів автомобільним транспортом в Україні, та взаємовідносини учасників перевезень.

Укладаючи договір про перевезення вантажу, варто пересвідчитися, що перевізник надає транспортні послуги на законних підставах. Перевізник зобов'язаний мати ліцензію, що дає йому право на надання послуг з перевезенням вантажів автомобільним транспортом [31].

Незалежно від того, який договір про перевезення вантажів укладений на тривалий термін чи разовий, як для замовника, так і для перевізника передбачені загальні універсальні правила передачі вантажів для перевезення:

- Перевізник зобов'язаний забезпечити своєчасну подачу справного рухомого складу, що придатний для перевезення вантажів відповідно заявки (разового договору) і відповідає санітарним нормам. Подача непридатного для перевезення вантажів рухомого складу нездійсненою.
- Перевізник, що не подав вантажовідправникові транспортні засоби, необхідні для перевезення вантажів, або подав непридатний для перевезення автотранспорт повинен сплатити замовникові штраф у розмірі 20% вартості перевезення не перевезеного вантажу.
- Замовник зобов'язаний пред'явити до перевезення вантаж у кількості, передбачений планом перевезення або разовим договором.

При непред'явленні запланованого до перевезення вантажу замовник сплачує перевізникові штраф у розмірі 20% вартості перевезення не пред'явленого до перевезення вантажу [24].

Вантаж здається перевізником вантажоодержувачеві відповідно до товаротransпортної накладної. Видача вантажів здійснюється залежно від того, як перевізник прийняв його від вантажовідправника. Якщо вантаж прийнятий за вагою та кількістю місць і перевозився не під пломбами відправника, перевізник повинен видати вантаж у тому порядку і тим же способом (зважуванням, вимірюванням, підрахунком місць тощо). Якщо в результаті перевірки буде виявлена недостача, пошкодження або псування вантажу, то на

вимогу перевізника або замовника для визначення причин і суми, на яку зменшилася вартість вантажу. Повинна бути проведена експертиза в бюро товарних експертиз, або іншими компетентними організаціями. Результати експертизи оформляються актом, який підписується експертами і представниками перевізника та замовника [24].

При визначенні кількості вантажу шляхом зважування перевізник не несе відповідальності у випадках розходження між масою вантажу, якщо розходження у вазі не перевищує:

- норм природних втрат маси вантажу, визначених відповідно до чинного законодавства;
- технічних норм точності ваги [7].

Перевізник зобов'язаний не тільки доставати вантаж до пункту призначення і видати його уповноваженій особі, але й забезпечити його збереження. Вантаж вважається втраченим після закінчення 30 днів з дня закінчення терміну доставки при міжміських перевезеннях і 10 днів з дня приймання вантажу до перевезення при міських і приміських перевезеннях [57].

Перевізник несе відповідальність і за прострочення в доставці вантажу. За прострочення при міжміських перевезеннях він сплачує замовникові штраф у розмірі 12% провізної плати за кожен день прострочення. При цьому загальна сума штрафу не може перевищувати 60% провізної плати. До пред'явлення перевізникові позову у зв'язку з утратою, нестачею, псуванням, розрахунками за перевезення, стягненням штрафів а також за іншими підставами, обов'язкове пред'явлення йому претензії. Законом установлений досудовий порядок урегулювання спорів за автоперевезеннями. Якщо претензія до перевізника замовником не пред'явлена, господарський суд не приймає позов до розгляду [24].

В результаті відвантаження товарів, виконання робіт, надання послуг або проведення інших господарських операцій наприклад, перерахування авансу постачальнику може виникнути дебіторська заборгованість. Якщо така

заборгованість не погашається своєчасно, у термін, визначений договором або іншим, вона переходить у розряд сумнівних або прострочених [24].

Будь-яка сумнівна заборгованість може бути визнана безнадійною, якщо відповідає будь-якій з ознак, перелічених у п.1.25 Закону про прибуток:

1. Заборгованість за зобов'язаннями, за якими минув термін позовної давності;
2. Заборгованість, яка залишається не погашеною в наслідок недостатності майна банкрута або юридичної особи, що ліквідується;
3. Заборгованість, яка залишається не погашеною внаслідок недостатності коштів, отриманих від продажу майна позичальника, переданого в заставу як забезпечення заборгованості, за умови, що інші юридичні дії не призвели до повного покриття заборгованості;
4. заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією форс-мажорних обставин, підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
5. Заборгованість померлих, а також визнаних у судовому порядку пропавши безвісті недієздатних, а також заборгованість засуджених до позбавлення волі фізичних осіб [24].

Якщо кредитор нічого не робить для стягнення простроченої заборгованості, то в його податковому і бухгалтерському обліку нічого і не змінюється доти, поки не закінчиться термін позовної давності. Це «пасивні» кредитори. Для «активних» кредиторів ст.12 Закону про прибуток передбачена можливість зменшення валового доходу, нарахованого раніше при відвантаженні товарів (робіт, послуг). При врегулюванні сумнівної заборгованості слід пам'ятати про термін позовної давності, після закінчення якого заборгованість стає безнадійною. Загальний термін позовної давності згідно з ст. 71 ЦКУ становить три роки. У деяких випадках застосовуються скорочені терміни позовної давності наприклад, за договорами перевезення, за поставками продукції неналежної якості і т.д [34].

Якщо затримка в оплаті за товар, роботи та послуги більше ніж 90 календарних днів продавець повинен відіслати претензію відносно сплати їм заборгованості. Претензія пред'являється в порядку, установленому ст.5 ГПК. Її оформляють згідно діючого законодавства [24].

В ній повинні бути указані:

- повні реквізити покупця та продавця;
- зміст претензії з посилкою на обставини, докази, нормативні акти;
- вимоги покупця (продавця), сума та розрахунок заборгованості, термін оплати заборгованості;
- перелік документів, які додаються до претензії.

Претензія повинна бути розглянута в місячній термін з дня її отримання. Якщо відповідь на претензію не отримана своєчасно, кредитор може звернутися до господарського суду. У цьому випадку боржник несе відповідальність згідно ст.9 ГПК за порушення термінів подання претензії (штраф у розмірі 2% суми претензії, але не менше 5 і не більше 100 НМДГ).

Заборгованість за визнаною претензією є безспірною вимогою кредитора і повинна бути погашена протягом 20 днів після отримання кредитором відповіді. Якщо заборгованість добровільно не погашена боржником, у кредитора є два шляхи:

- а) подати заяву до суду про визнання боржника банкрутом.

Справа про банкрутство може бути порушена тільки за безспірним вимогами кредиторів, одним з видів яких згідно з ст. 1 Закону про банкрутство є позитивна відповідь на претензію. Для порушення справи про банкрутство сума вимог (заборгованості за визнаною претензією) повинна бути не менше 300 мінімальних розмірів заробітної плати, а прострочення погашення безспірної вимоги складати не менше 3 місяців.

- б) подати заяву до державної виконавчої служби про примусове стягнення заборгованості.

Можливість стягнення заборгованості за визнаною претензією через державну виконавчу службу передбачена ст. 8 ГПК, а порядок звернення до цієї

служби встановлений Законом України від 21.04.99р. № 606-14 «Про виконавче провадження».

У деяких випадках у підприємства є можливість стягнути заборгованість без звернення до суду – за виконавчим написом нотаріуса. Перелік документів, за якими стягнення заборгованості проводиться у безспірному порядку на підставі виконавчих написів нотаріусів, затверджений постановою КМУ від 29.06.1999р. № 1172. Найпоширеніший випадок стягнення заборгованості за нотаріально-завіреними договорами.

Якщо заборгованість не погашена за виконавчим написом нотаріуса, то, як і в попередніх випадках кредитор має право:

- звернутися до суду про визнання боржника банкрутом (якщо сума позову не менше 300 мінімальних розмірів заробітних плат і минуло 3 місяці з дня вчинення виконавчого напису нотаріусом);

- звернутися до виконавчої служби для примусового стягнення боргу

Позовна заява до суду складається з урахуванням вимог ст. 54 ГПК. Протягом 5 днів з дня надходження такої заяви суддя виносить ухвалу:

- про порушення провадження у справі, якщо позовна заява прийнята (ст.64);
- про відмову в прийнятті позовної заяви (ст.62);
- про повернення позовної заяви (ст. 63) [24].

Так, виконання рішення господарського суду здійснюється на підставі виконавчого документа – наказу господарського суду, виданого відповідно до рішення. У такому наказі, крім інших обов'язкових відомостей указується адреса боржника, дата і місце його знаходження. Необхідно пам'ятати, що виданий судом наказ може бути пред'явлений до виконання не пізніше трьох місяців з дня прийняття рішення. Для того, щоб державний виконавець відкрив виконавче провадження, стягувану слід звернутися з відповідною заявою до державної виконавчої служби за місцем знаходження боржника.

На підставі виконавчого документа оформляється та подається державним виконавцем платіжна вимога до банку про примусове списання

(стягнення) коштів. Цей реквізит має містити назву, номер, дату листа-відповіді платника про визнання претензії та суму визнаної претензії [27].

Кожна господарська операція – надходження товарів, виконання послуг і т.д. повинна бути оформлена документом. Документ повинен мати такі реквізити: назва документу (форми); дата складання; зміст господарської операції; одиниці виміру, вимірники (в кількісному та вартісному вираженні); назва посадових осіб, що відповідають за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особисті підписи та їх розшифровки [41].

В залежності від характеру операції та технології обробки даних в первинні документи можуть бути включені додаткові реквізити. Документи складають в момент здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо по закінченню операції. Надходження товарів від постачальників оформлюються на основі товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, накладних. Накладні виписують при доставці товарів; товарно-транспортні накладні – при доставці товарів автотранспортом. При доставці товарів залізничним транспортом виписують залізничну накладну.

Одержання товарів здійснюється на основі довіреності, виписаної покупцем. Згідно з цією інструкцією матеріальні цінності, а також нематеріальні активи відпускаються тільки за довіреністю. Бланки довіреності є документами суворої звітності, що вимагає їх виготовленню з друкарською нумерацією відповідно до Правил виготовлення цінних паперів і документів суворого обліку, затверджених мініфіном та іншими нормативно-правовими документами.

Приймання виконаних підрядником робіт та послуг оформлюється актами приймання робіт та послуг, в яких приводиться дані про обсяг, якість та строки виконаних робіт (послуг) та їх вартість. Послуги автотранспорту оформлюються товарно-транспортними накладними. Окремі роботи можуть оформлятися іншими встановленими для них документами (квитанції, замовлення, повідомлення та ін.). Закупка товарів у населення оформлюється

актом закупки. Належно оформлені документи підписуються обома сторонами [24].

Строки зберігання первинних та інших документів, що утворюються у діяльності підприємства та організацій, встановлені листом Міністерства фінансів України № 18-4141 «Про строки зберігання бухгалтерських документів», затвердженим наказом Головного архівного управління при КМУ від 31.03.23р. № 11-а [14].

Цим листом встановлено строк – три роки, за умови завершення ревізій. У разі виникнення слідчих і судових справ до винесення рішення.

Таким чином, в цьому розділі висвітлено основні питання теоретико-методологічних основ функціонування обліку і аудиту розрахунків з покупцями та замовниками. Розрахунками з покупцями та замовниками займають одне із важливих місць в господарській діяльності підприємства, в зв'язку з цим потрібно приділяти велику увагу організації роботи апарату управління та обліку розрахунків з покупцями та замовниками.

Нами розглянуто шляхи та засоби покращення підприємницької діяльності лісогосподарських підприємств, приділено увагу питанням аналізу закордонного досвіду організації підприємництва. Визначено, що добробут місцевих громад безпосередньо буде залежати від розвитку лісового господарства, яке буде впливати на розвиток економіки регіону. Встановлено, що незважаючи на великий потенціал лісового сектора, його управління та використання не являється ефективним на сьогоднішній день. Для подолання перелічених проблем необхідно розробити конкретну стратегію по розвитку лісового господарства, яка б могла забезпечувати сталий розвиток підприємства шляхом покращення ефективності управління, цільового використання лісових ресурсів та корисних властивостей лісу.

РОЗДІЛ 2.

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ В ГОСПОДАРСТВІ

2.1. Діагностика фінансово господарської діяльності Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області

Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» організаційна система управління показує склад головних органів підприємства та підлеглих до них. Для побудови організаційної структури управління підприємства використовується організаційна структура управління та їх функції. Статут агролісогосподарського підприємства представлено в додатку А.

На даному підприємстві присутня лінійно-функціональна система управління. Ця функція характерна тим, що вся відповідальність і повноваження розподіляються за функціями, а прийняття будь-яких рішень відбувається по вертикалі. У лісгоспі є три рівні управління:

- організаційна система управління, яка ділиться на три рівні (Директор підприємства, заступник директора, начальник відділу співробітників цього відділу);
- управління, яке є допоміжною стороною для організаційної системи.

Керівником Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» є Никончук Тарас Володимирович. Робота підрозділів повністю відповідає всім напрямкам діяльності.

До цих трьох рівнях управління відносяться різні підрозділи:

На підприємстві існують такі управлінські функції:

1. Управління діяльністю, яка відбувається всередині підприємства;

2. Управління операцією по взаємодії зовнішнім середовищем з підприємством;
3. Найголовніше - управління підприємством.

Бухгалтерія займається введенням бухгалтерського обліку, яку очолює головний бухгалтер – Грищенко Людмила Олександрівна. В її обов'язки входить організації і правильність ведення бухгалтерського обліку, а також розумний розподіл всіх коштів державного підприємства. Відділ бухгалтерії складається з п'яти чоловік. Вся бухгалтерська робота розподіляється між п'ятьма працівниками. Бухгалтерія використовує план рахунків для ведення обліку, а також на підприємстві планують активно користуватися програмою «BAS:Бухгалтерія».

У лісгоспі всі трудові відносини працівників регулюються Кодексом законів про працю України. Діяльність повністю забезпечується необхідними ресурсами для підприємства і раціонально їх використовує в роботі, також тут присутній високий рівень продуктивності праці. Все це призводить до значного збільшення обсягів господарської діяльності, а також це говорить про своєчасність виконання робіт.

Довідка з Єдиного Державного Реєстру підприємств та організацій України Борзнянського районного агролісгосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області представлена в додатку Б.

Досліджуване підприємство є платником обов'язкових податків державі. Довідка про взяття та реєстрацію на облік платників податків розміщена в додатку Д. Витяг № 1625044500046 з Реєстру платників податку на додану вартість Борзнянського районного агролісгосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області подано в додатку Е.

Місцезнаходження підприємства: 16400, Чернігівська область, м. Борзна, 1-й провулок Київський, 29. Код ідентифікації об'єкта дослідження становить 05389089. Воно народжене з ціллю збереження та відновлювання лісів, забезпечення потреби юридичних та фізичних осіб у лісових ресурсах з мето

розумного їх вживання і отримання доходу за метою задоволення вимог споживчого ринку у лісовій продукції та обслуговуваннях на підґрунті продуктивного вживання виробничого і фінансового запасу та з метою рахування обмежень статуту.

Статут Борзнянського районного агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області представлено відображає всі питання діяльності підприємства. Підприємство утворилось в розпорядчому порядку на основі розрізненої частки пожитків колективної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Чернігівської області і відноситься до галузі керівництва Управління комунального майна Чернігівської обласної ради. Підприємство створене 03 січня 2001 року розпорядженням Борзнянської районної державної адміністрації № 3.

Предметом діяльності Підприємства є спеціалізоване ведення лісового господарства, а саме: лісовідведення, посадка лісових культур і сприяння природному відновленню лісу, вирощування посадкового матеріалу та заготівля насіння лісових і декоративних порід; лісорозведення, нагляд за лісовими насадженнями, виконання рубок, оздоровчі процеси в лісах та інших лісогосподарських підприємств та інше.

Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань Борзнянського районного агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області представлена в додатку В.

Додаток Е відображає Фінансову звітність Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області за 2020-2022 роки.

Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області має за мету виробництво лісової продукції, насадження та догляд за лісами, а також надання послуг у лісовому господарстві.

Господарство займається заготівлею ліквідної деревини Форма власності – державна. Орган державного управління – Державний комітет лісового господарства України. Трудові відносини адміністрації з трудовим колективом регулюються Колективним договором, який надано в додатку Ж.

Детальний опис та організаційно – економічна характеристика Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області представлено в фінансовій звітності, яка розміщена в додатках Е до кваліфікаційної магістерської роботи.

Обсяг і структура продукції лісового господарства наведено в таблиці 2.1 «Обсяг і структура продукції лісового господарства».

Дані таблиці 2.1 свідчать, що найбільшу питому вагу в структурі продукції лісового господарства у середньому за три роки займає заготівля ліквідної деревини 50%, значно менша частка припадає на дрова для опалення 5,3%. Виходячи з цих даних, можемо сказати, що підприємство спеціалізується на заготівлю ліквідної деревини.

Баланс Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області представлено в додатку Е. до роботи.

Виробництво лісоматеріали круглі із загальної кількості ліквідної деревини зросли на 1327 куб м або на 103,4%, у тому числі: для виробництва пиломатеріалів і заготовок збільшились на 561 куб м або на 101,6 %, з них: хвойні на 458 куб. м або 101,4%, дубові на 162 куб м або 114,2%, ясеневі зменшились на 37 куб м або 10,7%; для виробництва клеєної фанери і шпону збільшилось на 192 куб м або 100%; для будівництва зменшилось на 259 куб м або 92%ю Дров'яна деревина для технологічних потреб зменшилась на 14303 куб м або на 58,9%. Дрова для опалення зменшились на 1236 куб м або 85%. За аналізований період заготівля ліквідної деревини зменшилась на 14200 куб м, відбувається процес поглиблення спеціалізації, у тому числі рубка головного користування збільшилась на 703 куб м або на 101,8%.

Таблиця 2.1- Обсяг і структура продукції лісового господарства

Найменування видів продукції	2020р.		2021р.		2022р.		В середн. за 2020-2022р.	
	Куб м	%	Куб .м	%	куб. м	%	Куб .м	%
Заготівля ліквідної деревини	82586	50	67328	50	68386	50	72766,7	50
у тому числі:								
рубки головного користування	38694	46,9	39868	59	39397	57,6	39319,7	54,5
Лісоматеріали круглі із загальної кількості ліквідної деревини	39276	23,8	40211	29,8	40603	29,7	40030	27,8
у тому числі:								
для виробництва пиломатеріалів і заготовок	35877	91	36939	91,8	36438	89,7	36418	90,8
з них: хвойні	32966	91,8	33880	91,7	33424	91,7	33423,3	91,7
дубові	1137	3,2	1550	4,2	1299	3,6	1328,7	3,7
букові	-	-	-	-	-	-	-	-
ясеневі	345	1	258	0,7	308	0,8	303,7	0,8
для виробництва клеєної фанери і шпону	58	1,5	-	-	192	0,5	83,3	0,7
для виготовлення стручаного шпону	-	-	199	0,5	-	-	66,3	0,2
для будівництва	3341	8,5	3073	7,6	3082	7,6	3165,3	7,9
для виробництва целюлози і деревної маси	-	-	-	-	891	2,2	297	0,7
з них: хвойні	-	-	-	-	771	86,5	257	28,8
Дров'яна деревина для технологічних потреб	34826	21,1	19722	14,7	20523	15	25023,7	16,9
Дрова для опалення	8482	5,1	7389	5,5	7246	5,3	7705,7	5,3
Всього	165170	100	134650	100	136758	100	145526	100

Джерело: складено автором за матеріалами додатків до роботи

За аналізований період заготівля ліквідної деревини зменшилась на 14200 куб м, відбувається процес поглиблення спеціалізації, у тому числі рубка головного користування збільшилась на 703 куб м або на 101,8%. Враховуючи те, що питома вага основного виду продукції займає 50%, то можемо зробити висновок, що господарство вузькоспеціалізоване.

Таким чином, слід зазначити, що спеціалізація, яка склалася у лісовому господарстві відповідає запланованій, та природно-кліматичним умовам для виробництва всіх видів продукції

Для подальшого аналізу господарства проаналізуємо чисельність складу трудових ресурсів, забезпеченість ними та їх використання, адже це має велике значення для виявлення резервів збільшення виробництва продукції, підвищення продуктивності праці.

Динаміка середньооблікової чисельності працівників та ефективність їх використання розглянемо в таблиці 2.2. «Динаміка середньооблікової чисельності працівників та ефективність їх використання»

Таблиця 2.2 - Динаміка середньооблікової чисельності працівників та ефективність їх використання

Показники	Роки			2022р. в до 2020р.	
	2020	2021	2022	%	Відхилення (+;-)
Середньооблікова чисельність працівників, всього, осіб.	41	39	38	92,7	– 3
Відпрацьовано 1 робітником, в середньому по господарству, днів	217	227	220	101,4	3
Фонд оплати праці, тис грн.	6270,7	6660,4	8047,6	128,3	1776,9
Середньорічна заробітна плата 1 робітника, тис. грн.	122,5	132,3	136,1	111,4	13,6
Товарна продукція на 1 працівника, тис. грн.	72,5	102,3	106,8	147,3	34,3

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Розрахунки таблиці 2.2 показали, що середньооблікова чисельність працівників в порівнянні у 2022 році з 2020 роком. зменшилась на 3 особи, причиною цього стало те, що на господарстві було проведено скорочення штату у 2021 році. Кількість відпрацьованих днів 1 робітником у цілому по господарству збільшилось на 3 днів, це відбулося за рахунок збільшення трудової активності працюючих. Звіт про рух грошових коштів представлено в додатку Е до роботи.

Фонд оплати праці за період дослідження збільшився на 1776,9 тис. грн., це відбулося за рахунок збільшення середньооблікової заробітної плати на 13,6 тис. грн. Виробництво товарної продукції на 1 працівника збільшилось на 34,3 тис. грн.

З таблиці 2.2 видно, що робоча сила на підприємстві використовується інтенсивно та ефективно, бо на підприємстві запровадженні конкретні заходи спрямовані на вдосконалення системи матеріальних і моральних заохочень. Запроваджені матеріальні заохочення у вигляді премій, грошових винагород, підвищення заробітної плати.

Стан забезпечення агролісогосподарського підприємства виробничими фондами у потрібній кількості та асортименті, щабель їх вживання є самим із серйозних факторів підняття ефективності виробництва. Звіт про власний капітал досліджуваного підприємства розміщено в додатку Е. Проблеми забезпечення підприємства основними фондами досліджується за показниками звітності, яка відображає в згрупованій формі присутність фондів, їх рух, у тому числі запровадження в діяння за досліджуваний період. При дослідженні порівнюють справжню присутність основних фондів на підприємстві з розрахунковим попитом в них.

З метою обчислення фондівіддачі і фондомісткості то обсяг продукції розраховується у вартісних, натуральних та умовних вимірниках. Забезпеченість господарства основними фондами, та ефективність їх використання розглянемо у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Забезпеченість господарства основними фондами, та ефективність їх використання

Показники	Роки			Відхилення 2022р. в % до 2020р.
	2020	2021	2022	
Фондоозброєність	16,14	22,9	21.5	5,4
Фондовіддача	4,1	4,5	4,9	0,8
Фондоємність	0,24	0,22	0,20	-0,04
Вироблено ТП в співставних цінах на 1 працівника, тис.грн.	72,5	102,3	106,8	34,3

Джерело: розраховано автором за даними додатків

З розрахунків таблиці 2.3. видно, що показник фондоозброєності збільшився на 133%. Причиною зростання фондоозброєності стало зростання основних виробничих фондів на 108%, хоча чисельність працівників зменшилась на 3 чоловік. Ці дані підтверджують матеріали фінансової звітності досліджуваного об'єкта.

В результаті проведених досліджень з'ясувалось, що збільшення фондоозброєності спричинило до зростання продуктивності праці на підприємстві. Це підтверджує також інтенсивне вживання робочої сили, і однозначно покращення матеріально-технічної бази та зростання інтенсифікації підприємства та його виробничих можливостей на основі досягнень та розвитку вітчизняного виробництва.

Фондовіддача у звітному році порівняно з базисним збільшилась на 0,8 грн., що пояснює зростання вартості основних виробничих фондів на 8% та товарної продукції на 92,66%. А показник фондоємності зменшився на 0,04 грн в 2022 році в порівнянні з 2020 роком..

Виробництво у доступних розмірах сформоване відповідними фондами. Всі вони доволі інтенсивно та ефективно використовуються. Про це свідчить зростання фондоозброєності і продуктивності. Помічається результативне вживання фондів, про що підтверджує зростання фондовіддачі на 0,8 грн.

Основні економічні показники діяльності господарства розглянемо в таблицях 2.4 і 2.5.

Таблиця 2.4 - Динаміка і структура доходів підприємства

Найменування показників	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	Сума тис.грн	Питома вага, %	Сума тис.грн	Питома вага, %	Абсолютне	Відносне
1. Доходи від операційної діяльності	11374	100.0	11960	100.0	586	105.2
1.1 Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	11220	98,6	11882	99,3	662	105,9
1.2. Інші операційні доходи, всього	154	1,4	78	0,7	-76	50,6

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Розрахунки показали, що дохід від операційної діяльності за 2022р. в порівнянні з 2021р. збільшився на 586 тис. грн. або на 105,2%, ця зміна відбулась за рахунок збільшення виручки від реалізації на 662 тис. грн. операційні доходи навпаки зменшилися з 154 тис. грн до 78 тис. грн і склали відповідно лише 50,6%. В умовах військового стану виникла необхідність забезпечення населення дровами та продукцією дерево переробки . Це стало причиною підвищеного попиту на продукцію лісового господарства.

Таблиця 2.5- Динаміка і структура витрат підприємства

Найменування показників	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
	Сума тис.грн	Сума тис.грн	Абсолютне	Відносне
1. Собівартість реалізованої продукції	8195	8365	170	103,0
2. Адміністративні витрати	2033	2376	343	116,9
3. Витрати на збут	-	-	-	-
4. Інші операційні витрати	623	747	124	119,9

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Розрахунки таблиці 2.5 показали, що собівартість продукції за аналізований період зросла на 170 тис. грн. або на 103,0%, також адміністративні витрати зросли з 2033 тис. грн. до 2376 тис. грн, тобто на 343 тис. грн. Інші операційні витрати зросли на 124 тис. грн., тобто з 623 тис. грн до 747 тис. грн., або на 119.9 відсотків. Збільшення адміністративних витрат не є позитивним фактором в виробництві. Ці витрати накладаються на собівартість продукції та приводять до її подорожчання. Взагалі зростання витрат – це негативний фактор діяльності підприємства. У короткостроковій перспективі

критерієм оцінки фінансового стану підприємства виступає його ліквідність і платоспроможність.

Дані додатків до роботи надають можливість проаналізувати елементи операційних витрат за період 2021-2022 років, які надані до розгляду в таблиці 2.6 кваліфікаційної роботи.

Таблиця 2.6 - Динаміка і структура елементів витрат підприємства

Найменування показників	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	Сума тис.грн	Питома вага,%	Сума тис.грн	Питома вага,%	Абсолютне	Відносне
1.Матеріальні затрати	1793	16,5	1101	9,6	-692	62,0
2.Витрати на оплату праці	4075	37,0	4993	43,4	+918	122,5
3.Відрахування на соціальні заходи	842	7,8	1029	9,0	+187	122,2
4.Амортизація	397	3,7	592	5,2	+195	149,1
5.Інші операційні витрати	3744	35,0	3778	32,8	+34	100,9
Разом	10851	100,0	11493	100,0	+642	106,0

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Дані таблиці 2.6 свідчать що за період 2021-2022 років загальна вартість витрат досліджуваного підприємства зросла з 10851 тис. грн.. до 11493 тис. грн тобто на 642 тис. грн або на 106,0 відсотків. В результаті проведеного аналізу з'ясувалося що матеріальні витрати значно зменшилися і склали лише 62,0 % і відповідно зменшилися на 692 тис. грн. Це негативний показник, що спричинено введенням військового стану і направленням матеріальних витрат на інші цілі. За досліджуваний період зросли витрати на оплату праці на 918 тис. грн., або на 22,5%. Майже до такого рівня зросли відрахування на соціальні заходи тобто на 22,2% і досягли в грошовому еквіваленті суми 1029 тис. грн. Особливими темпами виріс розмір амортизації. Цей показник склав 592 тис. грн., що показало збільшення на 195 тис грн. в 2022 році в порівнянні з 2021 роком дослідження. Відповідно розмір цих витрат перевищив попередній термін аж на 49,1 %. Самими незначними темпами зросли інші операційні витрати. Це зростання склало 0,9 % в 2021 році в порівнянні з 2022 роком. Однак суми інших операційних витрат є значними. В 2021 році їх розмір склав 3744 тис. грн. або 35,0% від загальної суми витрат підприємства. Не значними

темпами змінився розмір інших операційних витрат і в 2022 році. Їх загальна сума була в розмірі 3778 тис. грн., або 32,8% від загальної суми витрат по підприємству. Однак в грошовому виразі ця сума складає 32 тис. грн. по підприємству у цілому.

Кожне підприємство, незалежно від напрямку своєї виробничої діяльності зобов'язане своєчасно виконувати свої зобов'язання, які виникають із кредитних та інших операцій грошового характеру, що мають певні терміни сплати. З метою з'ясування цього процесу здійснено відповідний аналіз показників платоспроможності у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7. - Показники платоспроможності підприємства

Показники	Роки			Відхилення (+;-) 2022р. до 2020р.	Теоретично гранична величина
	2020	2021	2022		
Грошова платоспроможність	0,69	1,2	0,86	0,17	0,2 – 0,3
Розрахункова платоспроможність	1,3	2,1	1,4	0,1	0,7 – 0,8
Ліквідна платоспроможність	3,86	4,07	3,1	-0,76	2 – 2,5

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Як свідчать дані таблиці 2.7 грошова платоспроможність у 2022 році в порівнянні з 2020 роком збільшилась на 0,17, яка становить у 2022 році 0,86 це свідчить що на 1 грн. поточних зобов'язань підприємство має 0,86 грн. активів. Показник більший за теоретично-граничну величину, що є позитивним для підприємства. Розрахункова платоспроможність у 2022 році в порівнянні з 2020 роком збільшилась на 0,1, вона становить 1,4. Показник більший за теоретично-граничну величину, що є позитивним для підприємства. Ліквідна платоспроможність за аналізований період зменшилась на 0,76, у 2022 році вона становить 3,1. Значення цього показника підтверджує, що досліджуване підприємство повністю забезпечене оборотними засобами з метою ліквідації своїх боргових зобов'язань.

Аналіз показників платоспроможності підприємства вказує, що в Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області є

платоспроможним. Всі показники не вийшли за рамки теоретично-граничної величини

Таблиця 2.8 - Аналіз складу та структури активу балансу

Назва статті	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%
I. Необоротні активи						
Нематеріальні активи:						
- залишкова вартість	149	3,8	117	4,6	86	2,4
- первісна вартість	336	8,5	340	13,3	340	9,4
- накопичена амортизація	(187)	4,7	(223)	8,7	(254)	7,0
Основні засоби:						
- залишкова вартість	1524	38,6	1045	40,7	695	19,1
- первісна вартість	5992	-	6069	-	6085	-
- знос	(4468)	-	(5024)	-	(5390)	-
Усього за розділом I	1673	42,4	1162	45,3	781	21,5
II Оборотні активи						
Виробничі запаси	73	1,8	82	3,2	64	1,2
Незавершене виробництво	258	6,5	92	3,6	138	3,8
Готова продукція	847	21,5	181	7,1	1008	27,8
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи послуги	338	8,6	378	14,7	526	14,5
Дебіторська заборгованість:						
- за виданими авансами	14	0,4	15	0,6	14	0,4
- за розрахунками із внутрішніх розрахунків	9	0,2	7	0,3	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	50	1,3	8	0,3	1	0,1
Грошові кошти в національній валюті:	623	15,8	550	21,4	682	18,8
- готівка	14	0,4	3	0,1	9	0,3
- рахунки в банках	609	15,4	547	21,3	673	18,5
Інші оборотні активи	41	1,0	47	1,8	164	4,5
Усього за розділом II	2271	57,1	1405	54,7	2848	78,5
III. Витрати майбутніх періодів	18	0,5	-	-	-	-
Баланс	3944	100	2567	100	3629	100

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Аналітичний розрахунок, що відображає динаміку та структуру активу балансу, приведений в таблиці 2.8. Розрахунки показали, що актив балансу за аналізований період зменшився на 315 тис грн..В аналізованому 2020 році найбільшу питому вагу займали оборотні активи підприємства. Вони склали 57,1 %. В структурі оборотних активів найбільша питома вага припадає на готову продукцію в розмірі 21,5 тис. грн., або 21,5 % та грошові кошти в

національній валюті відповідно 15,8% або 623 тис. грн. Структура нематеріальних активів представлена залишковою вартістю в розмірі 149 тис. грн., або 3,8%. Найбільшу питому вагу в розділі I займають основні засоби. Їх залишкова вартість відображає 1524 тис. грн., або 38,6%.

Аналітичний розрахунок, що відображає динаміку та структуру активу балансу, приведений в таблиці 2.8. Структура 2021 року в розрахунку питомої ваги показує, що найбільша питома вага припадає на оборотні активи 54,7%, або 1405 тис. % та вартістю в розмірі 550 тис. грн. Вартість Необоротних активів в цьому звітному році склала 1162 тис. грн. , або 45,3%.

Відповідна тенденція спостерігається і в 2022 році. Стрімко зросла питома вага оборотних активів до 78,5%, або 2848 тис. грн. Серед них найбільшу питому вагу зайняла готова продукція 27,8, або 1008 тис грн. І відразу спостерігається зменшення питомої ваги необоротних активів до 21,5%. Дебіторська заборгованість залишається на попередньому рівні, складає 14 тис. грн. або 0,4% Це є негативним явищем для підприємства тому, що спостерігається вилучення засобів з підприємства.

Збільшення грошових коштів до 682 тис. грн. - є позитивним. Значно підвищилась питома вага як готівки до 9 тис.грн так і грошових коштів на рахунках в банках до 673 тис. грн. Однак готова продукція вироблена, але залишилась на складах готовою до реалізації в розмірі 1008 тис. грн., зайнявши в структурі активу балансу за 2022 рук 27,8%. Зовсім не показує підприємство витрати майбутніх періодів за останні два роки. В цілому структура активів балансу досліджуваного підприємства є стабільною, відповідає спеціалізації та виробничому напрямку діяльності.

Позитивним є те що підприємство планує свій подальший розвиток та вкладає кошти в незавершене виробництво. Так в 2022 році розмір незавершеного виробництва склав 138 тис. грн.

Основним джерелом утворення активів є пасиви – кошти власні та позикові. Для детального аналізу підприємства розглянемо структуру пасивів підприємства, яка відображена в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 - Аналіз складу та структура джерел підприємства

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%	Тис. грн.	%
I. Власний капітал						
Додатковий капітал	368	9,3	368	14,3	368	10,1
Резервний капітал	2106	53,4	1214	47,3	1305	36,0
Нерозподілений прибуток(непокритий збиток)	-		-	-	-	-
Усього за розділом I	2474	62,7	1580	61,6	1673	46,1
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення						
Відстрочені податкові зобов'язання	-	-	-	-	-	-
Усього за розділом II						
III. Поточні зобов'язання і забезпечення						
Поточна кредиторська заборгованість за товари роботи послуги	396	10,0	249	9,7	978	30,0
Короткострокові кредити банків	75	1,9	-	-	-	-
Поточні зобов'язання за розрахунками:	-	-	-	-	-	-
- розрахунки з одержаних авансів	110	2,8	106	4,1	173	4,8
- з бюджетом	710	18,0	442	17,2	515	14,2
в т.ч. податок на прибуток	4	0,1	18	0,7	42	1,2
-розрахунки з оплати праці	120	3,0	133	5,2	160	4,4
-розрахунки зі страхуванням	23	0,6	32	1,2	29	0,8
-розрахунки зі внутрішніх розрахунків		--	-	-	70	0,2
Інші поточні зобов'язання	27	0,9	23	0,9	31	0,9
Усього за розділом III	1470	37,3	985	38,4	1956	53,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продаж, та групами вибуття	-	-	-	-	-	-
Баланс	3944	100	2567	100	3629	100

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Найбільшу частку в структурі джерел підприємства займає за всі досліджувані роки власний капітал. До власного капіталу підприємства відноситься додатковий та резервний капітал. В 2022 році в порівнянні з 2020 роком резервний капітал зменшився з 2106 тис. грн до 1305 тис. грн. і відповідно в структурі зменшення відбулося з 53,4% до 36,0 %. Це свідчить про використання результатів виробництва, нехватку фінансових ресурсів. Довгострокові зобов'язання і забезпечення в досліджуваному підприємстві не відображаються. У складі поточних зобов'язань і забезпечення спостерігається

тенденція до активного зростання в останній досліджуваній 2022 рік значення поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги. Питома вага цих зобов'язань з 10,0% в 2020 році зросла в 2022 році до 30,3%. Крім того в структурі джерел підприємства за 2022 рік власний капітал склав 46,1% проти 62,7% в 2020 році. Переміщення відбулося до складу поточних зобов'язань і забезпечення. Після 2020 року, коли у підприємства було 75 тис. грн. короткострокових кредитів, воно більше не оформляє їх. Займається пошуком інших джерел фінансування. Напевно цим пояснюється зростання поточної кредиторської заборгованості майже в 3 рази (з 10,0% до 30,0%).

Досліджуване підприємство здійснює про переробку продукції на підприємстві (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 - Випуск продукції переробки Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області

Найменування продукції	Один. виміру	Роки			Відхилення (+;-) 2022р. до 2020р
		2020	2021	2022	
Черенки	Шт.	212	372	-	-
Синичники	Шт.	1000	1000	600	60,0
Рами віконні	Кв.м.	37	50	13	35,1
Пилокороткомір	Куб.м.	126	115	167	132,5
Мітли березові	Куб.м.	1675	615	85	5,1
Коробки дверні	Шт.	63	112	34	54,0
Дверні полотна	п\м	8	24	-	-
Пиломатеріал	Куб.м.	2610	2780,84	2693	103,2
Наличник	Пог.м.	-	171	80	-
Штапик	Пог.м.	-	335	40	-
Плінтус	Пог.м.	-	40	24	-
Брус транспортний	Куб.м.	-	5	6	-
Прокладки	Шт.	-	44370	42650	-
Ялинки	Шт.	-	-	934	-
Двері плотницькі	Кв.м.	-	-	4	-
Всього	Тис. грн.	1688,3	2127,9	2395,5	141,9

Джерело: розраховано автором за даними додатків

Дані таблиці 2.10 показали, що обсяги виробництва збільшились по пиломатеріалам, пилокубометрові. Зменшився об'єм виробництва рам віконних і дверних коробок. Підприємство в 2020 році почало виробляти нову

продукцію: наличник, штапик, плінтус, брус транспортний, прокладки. В 2022 році підприємство почало реалізовувати ялинки.

В грошовому виразі 2022 році на 41,9 % більше було вироблено продукції ніж в 2020 році. За три роки кількість переробленої ділової деревини зменшилась на 143 куб.м, що є позитивним, поряд з цим збільшилась виручка від реалізації продукції. При виробництві продукції на 58% більше стали використовувати технічну сировину та відходи (5,9%).

Аналізуючи використання деревини бачимо, що в основному використовувався пиловник (хвойний, дубовий, м'яких порід). Про раціональне використання лісу свідчить той факт, що на 15,9% збільшилось використання рубок головного користування і на 11,1% виросло використання рубок догляду.

Проаналізуємо рентабельність переробки деревини (таблиця 2.11)

Таблиця 2.11 - Економічна ефективність переробки деревини

	Роки			2022 р. в % до 2020 р.
	2020	2021	2022	
Обсяг реалізації продукції (без ПДВ)	1688,3	2127,9	2395,5	141,9
Собівартість реалізованої продукції	1321,7	1675,7	1754,2	132,7
Прибуток від звичайної діяльності	366,6	452,2	641,3	174,9
Рентабельність, %	27,7	27,0	36,6	8,9 п.п.

Джерело: розраховано автором за даними додатків

З даних таблиці 2.11 наглядно видно високу рентабельність цеху переробки деревини за весь аналізований період. Він значно вищий рентабельності роботи Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області. В конструктивному розділі дослідження запропонуємо шляхи підвищення економічної ефективності виробництва підприємства за рахунок збільшення переробки сировини.

2.2. Особливості організації обліку розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві

Працівники Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області. проводить ряд природоохоронних заходів. Вони проводяться заходи по збереженню ґрунтів, провадять протиерозійні заходи, рекультивацію та заліснення, постійно слідкують за забрудненням ґрунтів, розвивають маловідходні та безвідхідні технології.

Рациональна організація обліку можлива лише за умови її організації висококваліфікованими спеціалістами з глибокими знаннями в цій галузі. Вони зобов'язані володіти навичками знань методології і техніки бухгалтерського обліку, економіки, права, аналізу й аудиту. З метою забезпечення працівникам робочого місця організовано на підприємстві комп'ютерну техніку для роботи та програмне забезпечення до неї. Програмне забезпечення визначає практичну участь в ході удосконалення роботи бухгалтерів.

Що стосується досліджуваного підприємства, то на даному підприємстві ведеться автоматизована система бухгалтерського обліку і аудиту.

Можна вважати, що на підприємстві достатньо забезпечена автоматизація бухгалтерського обліку, що дозволяє підвищити ефективність та знизити трудомісткість роботи бухгалтерії підприємства. Метою удосконалення програмного забезпечення в бухгалтерському обліку становить зростання кількості кваліфікованих кадрів, підвищення рівня оперативності, якості вихідної інформації при забезпеченні потреб управління.

До складу лісових ресурсів включаються деревина, технічна і лікарська сировина, кормові харчові та інші продукти лісу. Всі вони застосовуються з метою задоволення потреб населення і виробництва. Вони за функціональним призначенням розподіляються на лісові ресурси державного і місцевого значення.

До складу ресурсів першої групи включаються сировина від рубок головного користування і живиця. В склад ресурсів місцевого значення відносяться лісові ресурси, не віднесені до ресурсів попередньої групи.

Інструкцією з обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємства Державного комітету лісового господарства України визначено загальний напрямок організації обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки в лісництвах, цехах, дільницях, інших виробничих підрозділах підприємств Держкомлісгоспу України.

До головних завдань з організації обліку лісопродукції відносяться дії своєчасного, якісного, достовірного оформлення початкової документації з питань заготівлі, зберігання, реалізації та використання лісопродукції відповідно до етапів виробництва та місць зберігання.

Порядок своєчасного та якісного оформлення відповідних документів, порядок передачі їх на наступну обробку регулюється графіком документообороту. Відповідальність за зміст та оформлення даних, відображених в документах, зумовлюють особи, що склали і підписали ці документи. Всі операції купівлі-продажу в обов'язковому порядку оформляються договором купівлі-продажу необробленої деревини (Додаток 3). Особливістю функціонування цього документу для лісгосподарських підприємств є оформлення додатку в якому відображають всю інформацію про товари, матеріали чи продукцію яка відображена в договорі купівлі-продажу необробленої деревини.

До джерел надходження деревної сировини відносяться: рубки головного користування, рубки, пов'язані з веденням лісового господарства, та інші рубки. Питання класифікації деревної сировини визначені Інструкцією з обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного комітету лісового господарства України, що затверджено наказом Держкомлісгоспу України №205 від 19 грудня 2003р.

Санітарний стан лісів, які перебувають у постійному користуванні державних лісгоспів, задовільний. Із хвороб лісу найбільшу небезпеку для

хвойних насаджень становить коренева губка. Скупчення шкідників (пильщиків, листовійок, п'ядунів, лубоїдів і т.д.) мають локальний характер і контролюються лісовою охороною та спеціалізованими службами лісового захисту.

Серед комплексу причин, які ще не вдається взяти під контроль, є всихання дібров. У лісах мають місце випадки неправильного ведення лісового господарства і зниження продуктивності лісів. Лісові насадження, розташовані у смугах відводу автомобільних доріг та залізниць, експлуатуються фактично без лісовпорядкувальних проектів і поступово втрачають свої захисні функції. Відповідно до нормативної документації з обліку лісопродукції застосовуються спеціалізовані форми, перелік яких представлено в додатку Є.

Деревина підлягає обробці. Особлива увага приділяється заготівлі і підвезенні деревини. Всі ці етапи підлягають обов'язковому оформленню первинними документами. В усіх випадках відпуску продукції лісового господарства складається Видаткова накладна (Додаток І). На її відвантаження оформлюється товарно-транспортна накладна з 4 екземплярів, кожен з яких мають своє призначення та шлях руху. Окремо відображаються відомості про вантаж. Обов'язковим додатком є оформлення акта наданих послуг до комплексу цих документів.

Особливістю обліку продукції лісового господарства є класифікація витрат лісопродукції. До власних потреб виробництва мають відноситися наступні різновиди виробничої і господарської діяльності лісогосподарських підприємств. Вони вносять до цього складу витрати на капітальне будівництво, всі види ремонтів основних засобів, будову, устаткування та ремонтні роботи на лісовозних та лісогосподарських дорогах. Також окремо ведеться облік тимчасових, пристосованих будиночків для забезпечення та обслуговування лісосічних робіт в лісі. До цієї категорії відносяться також витрати на опалення та різні інші види господарчих витрат. Окремо необхідно відмітити, що процес списання лісо продукції на проведення опалення та ряд виробничих і

господарських потреб здійснюється в межах фактичної виробничої собівартості.

2.3. Удосконалення організації обліку розрахунків покупцями і замовниками

Розрахунки з покупцями і замовниками в лісовій галузі відносяться до категорії дебіторської заборгованості. Вона вважається активом в тому випадку, коли є вірогідність одержання підприємством економічних вигод в майбутньому і відповідно можливо визначити її вартість. Розмір економічної вигоди в майбутньому в результаті дебіторської заборгованості залежить від того, що в результаті її погашення в майбутньому буде здійснено безпосереднє надходження грошових коштів чи перерахунок по банківській системі в результаті виконання факторингових операцій. Розмір дебіторської заборгованості можливо погасити шляхом непрямого надходження грошових коштів. Це можуть бути варіанти безпосереднього утримання активів шляхом проведення бартерних операцій, надходження дивідендів акціями з різних джерел.

В додатках до роботи нами представлена схема порівняльної характеристики основних понять з регулювання обліку дебіторської заборгованості за різними нормативними документами (Додаток Л).

За матеріалами нормативно-законодавчих документів кожного місяця матеріально-відповідальні особи здійснюють перевірку документування записів по руху лісової продукції в бухгалтерії. В результаті чого з'ясовуються та усуваються відхилення, якщо такі виникли.

Для забезпечення відповідності нормативних та фактичних даних при розпилі лісо продукції доцільно складати акт контрольного розпилу. В присутності комісії та за її підписами.

З моменту закінчення звітного місяця співробітники бухгалтерії приймають, перевіряють відповідність первинним документам, оформляють

звіт про рух лісо продукції по діловій деревині в розрізі порід, сортиментів, сортів, кількості штук та видів продукції лісопилення і деревопереробки.

На нашу думку, доцільно складати Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (до рахунку 36). Ця відомість чітко показує стан розрахунків з кожним конкретним покупцем та замовником. Ця відомість відображає дані за результатами виконання операцій п розрахунках з покупцями і замовниками.

Особливістю її створення є реєстрація по кожному покупцю чи замовнику всіх господарських товарних чи відвантажувальних операцій в розрізі дебету та кредити кореспондуючих рахунків з відображенням видів доходу за каналами реалізації продукції лісу. Окремо в цьому документі відображається податкові зобов'язання, що спрощують перевірку взаємовідносин при звірці розрахунків з податковими службами. Окрему увагу в запропонованому документі відведено класифікації видів доходів. Їх вид визначається зразу в момент розгляду та відображення здійсненої операції і відповідно буде сприяти якісному та вчасному формуванню доходів за видами. (Додаток У)

Продукція лісу, яка розташована в лісосіках та проміжних складах, а також не розкряжовані хлисти верхніх складів співвідносяться до незавершеного виробництва. В досліджуваному лісовому господарстві пропонується вести їх облік окремо в складі субрахунку №232 «Лісогосподарське виробництво». Однак в процесі доопрацювання, розпилювання та реалізації на сторону виникають затрати, що мусять бути включені до складу витрат на готову продукцію і відповідно відображатися на іншому рахунку.

Об'єднана інформація по звітах про рух лісо продукції по лісництвах і цехах є підставою для обліку лісо продукції в грошовому виразі. Процес інвентаризації лісо продукції на спеціалізованих підприємствах лісового господарства здійснюється кожного року станом на 1 листопада.

Доцільно дотримуватися положень інструкції з проведення інвентаризації та перед початком її проведення у всіх матеріально-відповідальних осіб, що

причетні до процесу перевірки, оформити розписки про те, що всі документи по надходженню та списанню лісо продукції на момент інвентаризації представлені до бухгалтерії. В процесі проведення інвентаризації проводиться перелік всієї лісо продукції як власної так і давальницької, коли на них оформляється окрема відомість.

Взаєморозрахунки між покупцями та замовниками уточнюються за допомогою актів звірки, які складаються періодично (додаток Р). На момент проведення інвентаризації оформляється за результатами Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами. (додаток Т). На основі Інвентаризаційного опису лісо продукції оформляється Порівняльна відомість результатів інвентаризації лісо продукції. В цьому документі відображається підсумок проведення інвентаризації. При наявності відхилень в обліку та фактичних результатів перевірки матеріально-відповідальні особи надають письмові пояснення з причин їх виникнення. А також розробляються заходи з погашення недостач чи оприбуткування лишків продукції, які виявлені в результаті перевірки.

Якщо в результаті проведення інвентаризації виявлені нестачі чи порча як наслідок зловживань, то голова підприємства зобов'язаний передати інформацію до правоохоронних органів.

Було б доцільно запровадити та дотримуватись схеми врегулювання сумнівної заборгованості кредиторам, що запропоновано в додатках до роботи. Враховуючі особливості діяльності Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області вважаємо за необхідне запровадити автоматизовану форму бухгалтерського обліку відносно рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». (Додаток Н)

Нами представлено Оборотно-сальдову відомість по рахунках, які розглядаються в темі дослідження, Вона відображає автоматизовану форму документа в якій знайшли своє відображення дані про початкове сальдо,

обороту по рахунках та кінцеве сальдо. Контрагентами виступають аналітичні рахунки по кожному покупцю та замовнику. (додаток П)

Одним із головних питань організації бухгалтерського обліку є облікова політика. Основні положення цієї політики визначені наказом про облікову політику на підприємстві. Саме цей наказ регулює внутрішню політику на підприємстві в галузі ведення та організації бухгалтерського обліку. Особливе місце цей документ відіграє в процесі організації управління на підприємстві.

Але до цього часу на багатьох підприємствах немає чітко розробленого наказу, що негативно впливає на ведення обліку, адже користувачами інформацією наказу про облікову політику є не тільки керівник та головний бухгалтер підприємства, але оскільки від принципів, викладених у наказі про облікову політику, залежить порядок визначення об'єкта оподаткування, то й інспектори із податкової інспекції та контрольно-ревізійного управління.

Облікова політика має деякі проблеми, зокрема:

- підприємства не мають права за допомогою облікової політики вирішувати питання, які не передбачені нормативними документами;
- методи і принципи, які використовуються підприємством базуються на діючому бухгалтерському та податковому законодавстві, яке часто змінюється;
- присутність ризику при прийнятті методу облікової політики.

Облікова політика має управлінську спрямованість. Вона в повній мірі впливає на процеси та результати фінансової діяльності підприємства. В поняття облікової політики вкладається значно ширше розуміння чим сам облік. Вона швидше за все базується на основі управлінського обліку та відображає систему безпосереднього управління обліком. Також формує науковий напрям розвитку обліку. Як наслідок проведених досліджень, необхідно відмітити, що в процесі розробки облікової політики підприємства доцільно прораховувати можливості, переваги та недоліки формування кінцевих результатів діяльності, а значить і функціонування системи управлінського обліку.

При виборі організаційної побудови бухгалтерського обліку слід врахувати три обов'язкові аспекти: методичні; технічні; організаційні.

Методичне забезпечення організації бухгалтерського обліку полягає у виборі певної системи прийомів та способів, в основі якої повинні лежати елементи методу бухгалтерського обліку.

Технічне – вибір відповідної форми обліку, яка б відповідала розмірам підприємства та сфері його діяльності.

Організаційний аспект включає в себе організацію роботи бухгалтерського апарату.

Облікова політика має організаційно-технологічні та методичні складові. На рисунку 2.4. нами схематично представлено складові облікової політики.



Рисунок 2.1. Складові облікової політики

Реформування обліку за останні роки стало невід'ємною частиною діяльності підприємств. Цей процес відбувається поступово, одночасно з його усвідомленням, пристосуванням до конкретної діяльності підприємства,

порівнянням бухгалтерського обліку із податковим та формуванням податкової політики.

Основні питання з обліку розрахунків з покупцями і замовниками, які можуть наводитися в наказі про облікову політику підприємства:

- класифікація дебіторської заборгованості;
- форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат в лісовому господарстві;
- встановлення режиму взаємоперевірок з покупцями та замовниками;
- зміни в організації розрахунків;
- врегулювання сумнівної заборгованості;
- строк подання первинних документів з обліку розрахунків з покупцями та замовниками до бухгалтерії підприємства;
- порядок обробки та зберігання первинних документів та реєстрів обліку з покупцями та замовниками.

Облікова політика коригує угоди та перспективи функціонування господарської діяльності. Умовами якісного розроблення облікової політики є забезпечення повноти віддзеркалення в бухгалтерському обліку результатів господарювання. Особливе значення мають процеси розгляду прикладів та умов господарювання з позицій їх економічного змісту та результатів бухгалтерської звітності.

Розробником облікової політики виступає головний бухгалтер підприємства та затверджує цей документ керівник.

Так як облікова політика підприємства відіграє важливу роль в організації обліку, то її впровадження є важливим для вдосконалення облікової роботи бухгалтерії ми пропонуємо підприємству функціонувати згідно нової облікової політики. До наказу додається витяг з графіку документообігу по обліку розрахунків з покупцями та замовниками.

РОЗДІЛ 3.

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

3.1. Методика проведення аудиторської перевірки

Процес поступового формування незалежного аудиту нездійснений без всебічного прихильного дослідження світової теорії і практики в цій галузі. В зарубіжному досвіді аудиторський контроль з давніх-давен застосовується у всіх сферах діяльності. Аудит є невід'ємною складовою частиною ринкової економіки будь-якої цивілізованої держави, який займає провідне місце в регулюванні взаємовідносин різних суб'єктів підприємницької діяльності. На сучасному етапі ринкової економіки підприємець постійно веде розрахунки з різними юридичними і фізичними особами. У процесі виробничо-господарської діяльності підприємства змушені купувати товарно-матеріальні цінності: сировину, пальне, різноманітні товари, а також приймати роботи і послуги виробничого характеру. У зв'язку з цим виникають широкі розрахункові відносини з постачальниками і підрядниками. Від своєчасності розрахунків залежить успіх здійснення усієї виробничої та фінансової діяльності будь-якого підприємства, що пов'язані з розрахунковими взаємовідносинами. А тому підприємство потребує проведення незалежної експертизи (аудиту) даних розрахунків, щоб мати об'єктивну оцінку діяльності господарства в сфері розрахункових відносин з постачальниками і підрядниками. Правильна організація їх обліку і своєчасність здійснення розрахунків має важливе значення для ефективної роботи підприємства.

Метою проведення аудиторської перевірки є теоретичне дослідження аудиту розрахунків з постачальниками і підрядниками.

Завданнями аудиторської перевірки являється:

- дослідження теоретичних основ аудиту;
- вивчення мети, завдання та джерел аудиторської перевірки розрахунків з постачальниками і підрядниками;

- визначення схеми поетапного проведення аудиту;
- вивчення документального оформлення і кінцевої стадії аудиту - складання аудиторського висновку;
- виявлення можливих шляхів вдосконалення методики аудиту і його документального оформлення, зробити відповідні висновки і пропозиції.

Основні положення регулювання і здійснення аудиту в Україні закладені у Законі України «Про аудиторську діяльність».

В теорії і практиці аудиту розрізняють зовнішній і внутрішній аудит.

Зовнішній аудит - це незалежний аудит відносно підприємства, що перевіряється. Його об'єктом є фінансово-господарська діяльність підприємства, а мета - перевірка законності господарських операцій, повноти та достовірності бухгалтерської звітності і відповідність її нормативам. Це обов'язковий аудит, який передбачений Законом України «Про аудиторську діяльність».

Внутрішній аудит - це елемент управлінського контролю, необхідний для попередження втрати ресурсів та обґрунтування необхідності внутрішніх змін на підприємстві. Він являє собою внутрігосподарський контроль законності: формування витрат за місцем їх виникнення; наявність підстав для відхилень фактичних витрат від нормативних; визначення екстенсивних та інтенсивних чинників, недоліків та резервів господарсько-фінансової діяльності у первинних виробничих підрозділах; забезпечення необхідною інформацією всіх управлінських служб для прийняття ними заходів щодо поліпшення роботи підприємства).

Перед початком перевірки з аудиту досліджуване підприємство та аудитор (аудиторська фірма) зобов'язані скласти договір на проведення аудиту. Він є основним документом, що підтверджує наступний дієвий процес співпраці замовника і виконавцем. Відповідна процедура організації та проведення перевірки з аудиту діяльності регулюється Міжнародним стандартом аудиту (МСА) №210 «Умови домовленості про аудиторську перевірку».

Здійснення аудиторської перевірки першочергово вимагає посліднього знайомства з виробництвом відображення особливостей специфіки його діяльності. В МСА №310 «Знання бізнесу» охарактеризовано провідні основи формування даних про діяльність клієнта. Відомості аудитора про види бізнесу досліджуваного підприємства будуть достатніми в тому випадку, коли вони відображають загальновідому інформацію підприємницької діяльності досліджуваного підприємства, що підлягає аудиторській перевірці. Окремо приділяється увага питанням більш детальної характеристики особливостей клієнта.

Аудиторська діяльність планується відповідно до МСА №300 «Планування». Процес планування аудиторської перевірки обіймає формування загального плану робіт, що очікується зробити, а також процес розроблення аудиторської програми. Метою організації та планування роботи аудитора є забезпечення можливості ефективного ведення аудиторської перевірки. Вивчення особливостей бізнесу клієнта також входить до попереднього планування при перевірках.

В залежності від здійснення своєчасності розрахунків на підприємстві залежить результат проведення будь-якої виробничої та фінансової діяльності, що пов'язані з взаємовідносинами по розрахунках. А тому підприємство потребує проведення незалежної експертизи (аудиту) даних розрахунків, щоб мати об'єктивну оцінку діяльності господарства в сфері розрахункових відносин з постачальниками і підрядниками.

В результаті своєї виробничої співпраці суб'єкт підприємництва включається в економічні правовідносини з іншими суб'єктами господарювання. Це можуть бути підприємства, установи, організації, державні органи, фізичні особи. Як підсумок такої діяльності відбувається здійснення господарських операцій. В процесі цих операцій виникають зобов'язання, формується дебіторська заборгованість, здійснюються фінансові розрахунки по них тощо. В процесі цих дій створюються та функціонують

безпосередньо розрахунки з покупцями та замовниками, що спричиняє фінансову стабільність підприємства.

Кожний керівник прагне фінансової стабільності власного підприємства та безпомилкових показників у бухгалтерському обліку та фінансової звітності, щоб цього досягти необхідно проводити аудиторські перевірки власних підприємств і впроваджувати внутрішній аудит. Як показує досвід розвинених зарубіжних країн, аудит є не тільки актуальний у сьогоденні але й необхідним, особливо після переходу України до ринкових відносин.

Метою є ознайомлення з аудитом розрахунків з покупцями та замовниками в конкретних умовах господарства, вивчити методику аудиторської перевірки, а також документальне оформлення її результатів, запропонувати шляхи вдосконалення методики проведення аудиторської перевірки.

На підприємстві аудит розрахунків з покупцями та замовниками повинен забезпечувати наявність і правильність оформлення первинних та інших документів по відвантаженню готової продукції; правильність та своєчасність оплати за відвантажену продукцію; перевірка обліку і звітності з дебіторської заборгованості..

Аудит слід розглядати як окрему галузь економічної науки, оскільки він має свої : методологію, методи, інструменти та інші атрибути досліджень стану обліку фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємства, що регулює їх діяльність, фінансового аналізу їх показників.

Слід зазначити, що економіка зарубіжних країн, у тому числі економічно розвинених, і економіка країни, як й інших країн СНД, суттєво відрізняється. Національна система аудиту в Україні має свої особливості Національна система аудиту створюється на багатому зарубіжному досвіді організації й методики проведення аудиту і разом з ним на національному науково-практичному ґрунті контрольно-ревізійної роботи держав.

Сьогодні, у зв'язка з економічною і політичною ситуацією в Україні, нажаль, досягнути прибутковості і стабільності підприємства важко. Адже

правильна побудова і чітке функціонування системи обліку на підприємстві багато в чому залежить від наявності налагодженого внутрішньогосподарського контролю не завжди досить ефективна.

Одним з дієвих важелів здійснення перевірки є проведення внутрішнього аудиту. Саме він стає самим дієвим інструментом підняття ролі та місця керування виробництвами різних організаційно-правових форм. Розглядаючи елементи управління, внутрішній контроль надає правдиву оцінку стану підприємства. Ринкові трансформації вимагають поліпшення контрольної поведінки управління запровадженням внутрішнього аудиту.

Необхідність створення служби внутрішнього аудиту визначена доцільністю мати уявлення про реальний стан справ на підприємстві. Керівники управління не приділяють уваги безпосередньо контролю щоденної роботи підприємства. Тому вони потребують інформації, яка збирається на більш низькому рівні.

На виробництві менеджерам не вистачає часу на перевірку виконання вказівок. Вони не забезпечені специфічними інструментами такої перевірки. Внутрішні аудитори при цьому сприяють забезпеченню захисту керівництва від помилок і зловживань. Надають практичні консультації про можливості усунення майбутніх недоліків чи нестач, сприяють ідентифікації укріплення слабких сторін в системах управління. Додатковим дієвим заходом буде обговорення проблем з вищими органами управління.

В процесі фінансово-господарської діяльності кожне підприємство вступає у розрахункові економічні відносини з іншими суб'єктами господарювання. У результаті цього здійснюються господарські операції наслідком яких є виникнення зобов'язань та дебіторської заборгованості, проведення розрахунків нових та інші зміни у активах і капіталі.

На кожному виробничому підприємстві важливе значення мають розрахунки з покупцями та замовниками, які відображаються на рахунку 36 і здійснюють розрахунки за відвантажену продукцію, виконані роботи і послуг, здавання робіт та надання послуг. Тут обліковується також і заборгованість

покупця за одержану від них часткову оплату продукції, що знаходяться у відвантажених товарах або в платежах, що надійшли в плату ще не відвантаженої продукції.

Визначальною складовою частиною господарських операцій, враховуючи фінансову стійкість підприємства, є дебіторська заборгованість. Вона забезпечує мінімальні гарантії користувачам фінансової звітності про достовірність, реальність, повноту та законність наданої інформації.

Сума дебіторської заборгованості підприємства розподіляється на довгострокову (котра не виникає у ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу). В першому випадку дебіторська заборгованість відображається в бухгалтерському балансі у першому розділі, як необоротні активи, а у другому – як оборотні активи.

Крім того аудиторю необхідно мати на увазі те, що згідно загальним вимогам до призначення активів у відповідності з національними стандартами дебіторська заборгованість може бути відображена в балансі, якщо достовірно визначена її грошова оцінка і в майбутньому можна отримання економічних вигод від її погашення у результаті отримання грошових коштів, інших активів чи зменшення зобов'язань.

Виходячи з зарубіжного та вітчизняного досвіду практики, аудиторська перевірка формується з самостійних логічних етапів. До їх складу можна віднести наступні: підготовчий, проміжний, етап фізичної перевірки, основний, заключний етап.

На підготовчому етапі аудиторю необхідно отримати всю необхідно інформацію для загального ознайомлення з підприємством-клієнтом, в тому числі і загальні дані про реалізацію продукції та дебіторської заборгованості. Така інформація може бути письмовою чи усною, знаходитися у різноманітних документах, облікових регістрах, звітах, пред'явлена керівником під час опитування, анкетування, переписки..

Наступним важливим кроком аудитора є оцінка надійності системи внутрішнього контролю дебіторської заборгованості. Вірна оцінка

підприємства – клієнта дасть можливість аудитору розробити план аудитора, визначити кількість, види та об'єм аудиторських процедур. При наявності на підприємстві внутрішнього аудитора зовнішній аудитор може використати результати його праці, попередньо перевірив їх надійність. Результатом оцінки стану внутрішнього контролю дебіторської заборгованості повинні бути задокументовані аудитором і пред'явлені у вигляді робочого документа. Схема класифікації дебіторської заборгованості представлена в додатку Ж.

На підготовчому етапі аудита також необхідно оцінити величину вірогідності того, що суттєві помилки, які є в обліку дебіторської заборгованості, можуть залишитися не виявленими і вплинути на достовірність всієї фінансової звітності. Аудитор повинен визначитися, які методи та підходи він буде застосовувати. Найбільш цілеспрямованим являються використання таких методів запит, тестування, вибіркове дотримання перевірки та аналітичний огляд. Після цього аудитор може приступити до складання плану та програми перевірки дебіторської заборгованості. На проміжному етапі аудита, необхідно проаналізувати правильність складання фінансової звітності та відображення в ній дебіторської заборгованості за дев'ять місяців звітного періоду. І при виявленні суттєвих недоліків у письмовому вигляді інформує про це підприємство-клієнта з рекомендаціями по виправленню помилок. Схема планування аудиту представлена в додатку М.

На етапі фізичної перевірки головна ціль аудитора – упевнитися в реальній наявності залишків дебіторської заборгованості і вияснити, кому вони належать. Для цього вибірково окремим дебіторам висилаються листи-запити з проханням підтвердити або назвати суму заборгованості. Отримані відповіді на запит аудитора узагальнюються, а результати заносяться у відповідні аудиторські документи.

На основному етапі аудита здійснюються окремі аудиторські процедури по перевірці дебіторської заборгованості. Підтвердження реальності балансу можлива тільки в наслідку старанної перевірки, тобто інвентаризації, всіх його статей. Відповідно до плану аудитору варто розпочати перевірку стану

розрахунків з аналізу документів інвентаризації розрахунків. Процедура інвентаризації розрахунків складається з виявленні правдивих залишкових сум на рахунках. При проведенні інвентаризації розрахунків в відповідних актах доцільно відобразити рахунків, які перевірили, вказати суми непогашеної і простроченої дебіторської заборгованості. Акт інвентаризації розрахунків повинен мати довідку із зазначенням суми заборгованості розрахованої на основі яких документів. Акт звірки взаємних розрахунків за матеріалами досліджуваного підприємства представлено в додатку Р.

Таким чином, детальна перевірка матеріалів інвентаризації розрахунків надає шанс аудитору сконцентрувати увагу на більш старанній перевірці розрахунків. Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами за матеріалами досліджуваного підприємства представлено в додатку С. до кваліфікаційної роботи. Це документ обов'язково містить Довідку до Акта інвентаризації розрахунків про дебіторську і кредиторську заборгованість щодо яких строк позовної давності давно минув. (Додаток С)

3.2. Аудит розрахунків з покупцями та замовниками.

За результатами аудиторської перевірки усяка сума дебіторської заборгованості розглядається з позиції виникнення боргу, причини і давності утворе виникнення заборгованості. Аудит дебіторської заборгованості розподіляється на такі категорії: поточна; неоплачена в строк; заборгованість за строком давності, що минув; безнадійну. Схема врегулювання сумнівної заборгованості кредиторам представлена в додатку Н.

Аудит розрахунків з покупцями включає питання наявності укладених договорів постановки продукції, правильності вирахування сум, що належать підприємству в розрахунку за прийняту ними продукцію. З метою з'ясування цих питань і проводять інвентаризацію розрахунків. Попередньо складається Акт звірки взаємних розрахунків (Додаток Р). А за результатами інвентаризації

складається Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами (Додаток Т).

На заключному етапі аудиторської перевірки вся інформація повинна бути відображена у робочих документах аудитора, на основі яких буде складений аудиторський висновок і аудиторський звіт. Планування аудиту проводиться у відповідній послідовності та за різними етапами, що представлено в додатку М до роботи.

Також завданням аудиту є: перевірка правильності ведення обліку та визначення відвантаженої і реалізованої готової продукції, що передані покупцю, платіжні доручення, які знаходяться в банку, але не сплачені покупцем. Визначаються відомістю даних в цілому по підприємству і в розрізі окремих покупців. При невідповідності даних аудитор повинен з'ясувати причини і відобразити їх в акті (додаток Т).

Аудит розрахунків з покупцями та замовниками має першочергове значення, адже від правильності організації реалізації готової продукції (чи послуг) на підприємстві чи організації і розрахунків за цю продукцію чи послуги залежать фінансові результати діяльності підприємства. При проведенні аудиту на підприємстві необхідно мати план і програму, що дозволить чітко організувати роботу по перевірці фінансової інформації, не пропустити важливих питань, сконцентрувати увагу на основних моментах.

Роботу слід починати із встановлення проведення інвентаризації розрахунків з усіма дебіторами, а в разі потреби провести зустрічну звірку розрахунків з ними, яка має бути оформлена проміжним актом, що називається «Акт зустрічної звірки розрахунків між підприємствами (назви підприємств)». В цьому документі обов'язково вказується: хто проводив взаємну звірку розрахунків; на яке число; ставляться підписи аудитора та головного бухгалтера підприємства, що перевіряється.

Усі дані накопичені під час перевірки узагальнюються у спеціальній відомості, виявленні факти незапитаної простроченої дебіторської заборгованості, порушення розрахункової дисципліни рекомендується

узагальнювати у документі, що називається «Накопичувальна відомість дебіторської заборгованості з простроченими строками позовної давності».

Загальну перевірку розрахункових операцій з покупцями та замовниками проводяться в наступній послідовності.

Визначення переважного порядку розрахунків з покупцями та замовниками. З цією метою аудитор одержує список покупців і замовників із зазначенням сум заборгованості перед ними на кінець року, проводить вибірккову перевірку найбільш вагомих сум, вивчає наявні відповідні договори та первинні документи.

Далі аудитор повинен перевірити попередньо проведених інвентаризацій дебіторської заборгованості. Для цього аудитор ознайомлюється з матеріалами проведених інвентаризацій розрахунків та аналізує їх. Якщо такі дані відсутні, то аудитор має право вимагати проведення інвентаризації, що дозволяє виявити реальний стан дебіторської заборгованості.

Аудитору в результаті проведення інвентаризації розрахункових взаємовідносин з покупцями доцільно провести ревізію правильності та повноти оприбуткування майна, яке прийшло на підприємство, з'ясувати епізоди переплат як результат неправильного застосування преїскуранті чи в, помилково занесених сум за майно не отримане підприємством.

За результатами проведеної інвентаризації розрахунків складені інвентаризаційні описи доцільно формувати по кожному виду заборгованості. Особливість специфіки ходу інвентаризації формується в наступному, щоб разом з бухгалтерською інформацією перевіряти відповідність здійснених дій законодавчо-правовими нормами. Порівняльна характеристика основних понять, що регулюють облік дебіторської заборгованості в різних нормативних документах представлена в додатку Л.

Надалі аудитор проводить перевірку правильності відображення в обліку зобов'язань. При розгляді даного питання аудитор контролює правильність віддзеркалення в обліку позикових коштів, факт присутності відповідних

договорів, утверджує достовірність формування статей балансу, де відображається інформація по розрахунках з покупцями та замовниками.

За матеріалами аналітичного обліку до рахунків проводиться перевірка достовірності відображення по статтях балансу належних залишків заборгованості. Здійснюється порівняння даних по кожному виду розрахунків на початок періоду та залишками по відповідних статтях. Потім здійснюється перевірка кожного виду розрахунків.

При наявності дебіторської заборгованості покупців необхідно встановити дату виникнення та причини її утворення, а також виявити чи було вжито заходи по погашенню заборгованості покупців.

Окрема увага повинна приділятися вивченню документальної обґрунтованості проведення операцій, необхідно впевнитись в достовірності документів і правильності їх оформлення. Операції з оплати рахунків платіжних вимог повинні документально оформлені належним чином і відповідати випискам банку.

3.3 Процес документування аудиту розрахунків з покупцями і замовниками та напрями вдосконалення

Отримана в ході аудиторської перевірки інформація повинна бути задокументована у виді робочих документів як складова частина аудиторського звітування. В результаті проведеної контрольної роботи по перевірці розрахунків аудитор проводить записи. Вони являють собою робочі документи. Ці записи є власністю аудитора. Вони містять дані, які аудитор вважає доцільними для регулярного виконання перевірки. Вказана інформація зобов'язана продемонструвати висновок аудитора.

Робочі документи забезпечують обґрунтованість аудиторського висновку; засвідчують відповідність проведення аудиту стандартом; забезпечують обґрунтованість планування, контролю якості проведення аудиту; слугують інструментарієм для аудиторів.

Робочу документацію зберігає аудитор і вона відображає всі значні моменти і обставини, з якими зустрівся аудитор під час проведення аудиту. Вона зобов'язана вестися в ході здійснення аудиту. Саме це буде сприяти врахуванню найменших дрібниць роботи підприємства.

Кожне аудиторське підприємство самостійно розробляє собі робочі документи. При цьому враховується фахова підготовка аудиторів, їх досвід, прийнятий порядок організації аудиторського процесу.

Офіційним документом про результати проведення аудиту є аудиторський висновок. Він формується за результатами проведення аудиту і включає оцінку аудитора відносно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановлення нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності (додаток О).

Завершальним етапом аудиту є аудиторський висновок. Він має такі види: безумовно позитивним; умовно позитивним; негативним; аудитор відмовляється від видання висновку. Сформований документ підписується сертифікованим аудитором. До нього додаткова підсумкова документація не є обов'язковою.

Може передаватися замовнику в випадку, коли аудитор допускає це необхідним або якщо це обумовлено договором. Додаткова підсумкова інформація формується як додаток до аудиторського висновку у випадку коли аудитор у висновку робить на неї посилання.

Форму і зміст додаткової документації визначає аудитор самостійно, але дотримуючись таких визначених назв: «Аудиторський звіт»; «Звіт про проведення аудиту»; «Звіт про експрес-огляд»; «Зауваження на рекомендації за результатами аудиторської перевірки»; інші. Після закінчення аудиту, як мінімум один примірник додаткової підсумкової інформації передається замовнику. Така інформація має конфіденційний характер. Термін збереження підсумкової інформації визначається виходячи з практики аудиторської діяльності, юридичних вимог та інших додаткових міркувань.

Підвищення загального рівня якості управлінських кадрів і професійної підготовки менеджерів господарських об'єктів стає актуальними на сучасному рівні та етапі господарювання. З метою більш ефективного управління необхідно створювати службу внутрішнього аудиту, яка дозволяє оперативно виявити поточні помилки і проблеми.

Обов'язковий контроль є обов'язковою складовою діяльності підприємства, але служби внутрішнього аудиту немає. Тому вважаємо за доцільне впровадити відділ внутрішнього аудиту. Цей структурний підрозділ буде об'єднувати у своєму складі досвідчених бухгалтерів. В їх повноваження буде включено функції перевірки достовірності обліку і звітності, їх повноти та відповідності чинному законодавству, встановленим нормативам і стандартам.

Власник чи керівник підприємства визначають порядок організації, роль і функції внутрішнього аудиту. Це залежить від складу та специфіки роботи, об'ємів показників роботи, діючого порядку управління, стану внутрішнього контролю. Будова й поліпшення документообігу на підприємстві може становити один із напрямностей діяльності внутрішніх аудиторів. Особливо коли в процесі спостереження за оформленням документів з реалізації готової продукції або товарів, коли внутрішні аудитори зможуть установити наявні проблеми. Це буде сприяти удосконаленню та розробці більш ефективної системи переміщення документів, правильній організації розподілу роботи між працівниками. Все це буде впливати на ефективність процесу реалізації.

Аудитор може надавати послуги з дослідження системи підбору персоналу. В такому разі він досліджує методи, які застосовуються на підприємстві для підбору кадрів. Спеціаліст в галузі внутрішнього аудиту досліджує форму тестування, що використовується для формулювання ступеня фаху кандидатів і їх відповідності вакантній посаді. Після проведеного дослідження, збору інформації аудитор надає рекомендації для розробки більш ефективної системи добору кадрів. Старанність і виважений підхід до цього процесу безпосередньо впливають на подальший виробничий процес та його

результати. Можна запропонувати внутрішнім аудиторам використовувати робочі таблиці на досліджуваному підприємстві.

Наступним введенням в Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області пропонуємо використовувати складання загального плану та програми безпосередньо перед проведенням аудиторської перевірки (додаток М). Це дозволить чітко організувати роботу по перевірці фінансової звітності, не припустити важливих питань, сконцентрувати увагу на основних моментах.

При складанні плану проведення аудиторської перевірки потрібно враховувати такі складові:

1. попередній дозвіл проведення аналогічних аудиторських перевірок;
2. рівень компетенції і складності функцій ділянки, що перевіряється;
3. список реалізації і підготовки звіту.

План аудиторської перевірки повинен розробляти аудитор, відповідальний за проведення перевірки, а затверджує його керівник відділу внутрішнього аудиту.

Незважаючи на те, що додержання плану аудиту – важливий елемент контролю не повинен бути занадто жорстким, оскільки це шкодить ініціативі і творчості персоналу. Дозвіл на внесення змін до плану проведення аудиторської перевірки дає керівник служби внутрішнього аудиту в період проведення перевірки. Зразок плану аудиторської перевірки Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області розрахунків з покупцями та замовниками наведений у додатку М.

Відповідно до плану складається програма аудиторської перевірки, що в свою чергу передбачає розкриття наступних питань:

- цілі аудиторської перевірки і строки її проведення;
- процедури, що використовуються внутрішніми аудиторами для збирання, аналізу і документування інформації;
- процеси, ризики й операції, що підлягають аудиту.

Виконання програми аудиторської перевірки відображується в робочих документах, де подано перелік отримання інформації.

Як бачимо, комп'ютерні технології дедалі більше стає актуальною, тому пропонуємо внести на наше підприємство комп'ютерні програми для прискорення аудиторських перевірок. Комп'ютер стає інструментом аудитора, який дозволяє йому не лише економити час на проведення аудиту, але й проведення більш детально перевірку, скласти якісний аудиторський висновок з рекомендаціями щодо стратегії, напрямків і засобів покращення фінансово-господарського стану підприємства. Одним із шляхів отримання інформація є комп'ютеризація аудиторської діяльності. Особливо це стосується інформації, яку досить важко отримати вручну. Програмним забезпеченням контролю є наявність комп'ютерних програм, що можуть застосовуватися, як обліковий інструмент для обробки даних, сортування, створення і виводу файлів. Тестування даних застосовується також під час здійснення процедур контролю, з метою зіставлення наслідків контрольних операцій з операціями клієнтів. Прикладні програми методів аудиту за допомогою комп'ютера можуть готуватися самими аудиторами або відповідними фахівцями.

Таким чином, нами розглянуто питання аудиту розрахунків з покупцями та замовниками в Борзнянського районного дочірнього агролісогосподарського спеціалізованого підприємства «Борзнарайагролісгосп» Чернігівської області.

ВИСНОВКИ

Лісова галузь є однією з провідних галузей економіки України. Формування ринкової системи в сучасних умовах господарювання безпосередньо пов'язано з розвитком підприємницької діяльності в усіх сферах економіки. Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» розташоване на території Чернігівської області. Головною метою підприємства є виробництво лісової продукції, насадження та догляд за лісами, а також надання послуг у лісовому господарстві.

Господарство займається заготівлею ліквідної деревини. Форма власності – державна. Орган державного управління – Державний комітет лісового господарства України. Детальний опис та організаційно – економічна характеристика Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» представлено в фінансовій звітності, яка розміщена в додатках до кваліфікаційної роботи.

Найбільшу питому вагу в структурі продукції лісового господарства у середньому за три роки займає заготівля ліквідної деревини 50%, значно менша частка припадає на дрова для опалення 5,3%. Виходячи з цих даних, можемо сказати, що підприємство спеціалізується на заготівлю ліквідної деревини. Обсяг і структура продукції лісового господарства подана в таблиці до роботи. Середньооблікова чисельність працюючих за 2022 рік склала 38 осіб.

Розрахунки проведені в роботі показали, що собівартість продукції за аналізований період зросла на 170 тис. грн. або на 103,0%, також адміністративні витрати зросли з 2033 тис. грн. до 2376 тис. грн, тобто на 343 тис. грн. Інші операційні витрати зросли на 124 тис. грн., тобто з 623 тис. грн до 747 тис. грн. або на 119.9 відсотків. Збільшення адміністративних витрат не є позитивним фактором в виробництві. Ці витрати накладаються на собівартість продукції та приводять до її подорожчання. Взагалі зростання витрат – це

негативний фактор діяльності підприємства. У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану підприємства виступає його ліквідність і платоспроможність.

За період 2021-2022 років загальна вартість витрат досліджуваного підприємства зросла з 10851 тис. грн. до 11493 тис. грн тобто на 642 тис. грн або на 106,0 відсотків. В результаті проведеного аналізу з'ясувалося що матеріальні витрати значно зменшилися і склали лише 62,0 % і відповідно зменшилися на 692 тис. грн. Це негативний показник, що спричинено введенням військового стану і направленням матеріальних витрат на інші цілі. За досліджуваний період зросли витрати на оплату праці на 918 тис. грн., або на 22,5%. Майже до такого рівня зросли відрахування на соціальні заходи тобто на 22,2% і досягли в грошовому еквіваленті суми 1029 тис. грн. Особливими темпами виріс розмір амортизації. Цей показник склав 592 тис. грн., що показало збільшення на 195 тис грн. в 2022 році в порівнянні з 2021 роком дослідження. Відповідно розмір цих витрат перевищив попередній термін аж на 49,1 %. Самими незначними темпами зросли інші операційні витрати. Це зростання склало 0,9 % в 2021 році в порівнянні з 2022 роком. Однак суми інших операційних витрат є значними.

Землі Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» відносяться до території різних сільських рад. Діяльність Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» по лісозаготівлі здійснюються на семи майстерних ділянках, які очолюють майстри лісу. Кожному майстру лісу підпорядковані лісники, які є матеріально відповідальними особами.

Можна вважати, що на підприємстві достатньо забезпечена автоматизація бухгалтерського обліку, що дозволяє підвищити ефективність та знизити трудомісткість роботи бухгалтерії підприємства. Метою удосконалення програмного забезпечення в бухгалтерському обліку становить зростання

кількості кваліфікованих кадрів, підвищення рівня оперативності, якості вихідної інформації при забезпеченні потреб управління.

Підприємство Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» використовує безготівкову форму розрахунків шляхом оплати платіжних доручень. Види розрахунків з покупцями та замовниками за матеріали бувають різні, вони обумовлюються в кожному договорі окремо. На основі виписаних постачальником рахунків-фактур проводиться передплата матеріалів повністю або частково згідно умов договору.

З метою вдосконалення обліку розрахунків з покупцями та замовниками в Борзнянське районне дочірнє агролісогосподарське спеціалізоване підприємство «Борзнарайагролісгосп» пропонуємо при заповненні довіреностей на одержання цінностей дотримуватися відповідної інструкції. Аналізуючи первинний облік розрахунків з покупцями та замовниками можемо відмітити, що первинні документи з надходження матеріальних цінностей та постановки їх на облік в підприємстві ведуться на бланках типових форм та заповнюються в час проведення господарської операції. Але є деякі недоліки. Наприклад, при встановленні невідповідності матеріальних цінностей, що надійшли, їх якості або кількості з даними супровідних документів постачальника, оформлюється Акт про приймання матеріальних цінностей не по типовій формі. В ньому перелічується найменування товару, які приймаються та загальна сума по цінам постачальника. Ця форма не містить в собі претензії до постачальника, який не виконує умови договору. В зв'язку з цим необхідно розробити таку форму цього документу, яка б враховувала ці дані.

Для забезпечення відповідності нормативних та фактичних даних при розпилі лісо продукції доцільно складати акт контрольного розпилу. В присутності комісії та за її підписами.

В додатках до роботи нами представлена схема порівняльної характеристики основних понять з регулювання обліку дебіторської заборгованості за різними нормативними документами.

До цього часу на багатьох підприємствах немає чітко розробленого наказу про облікову політику, що негативно впливає на ведення обліку, адже користувачами інформацією наказу про облікову політику є не тільки керівник та головний бухгалтер підприємства, але оскільки від принципів, викладених у наказі про облікову політику, залежить порядок визначення об'єкта оподаткування, то й інспектори із податкової інспекції та контрольно-ревізійного управління.

Нами представлено Оборотно-сальдову відомість по рахунках, які розглядаються в темі дослідження, Вона відображає автоматизовану форму документа в якій знайшли своє відображення дані про початкове сальдо, обороти по рахунках та кінцеве сальдо. Контрагентами виступають аналітичні рахунки по кожному покупцю та замовнику.

На нашу думку, доцільно складати Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (до рахунку 36). Ця відомість чітко показує стан розрахунків з кожним конкретним покупцем та замовником. Було б доцільно запровадити та дотримуватись схеми врегулювання сумнівної заборгованості кредиторам, що запропоновано в додатках до роботи. Особливістю її створення є реєстрація по кожному покупцю чи замовнику всіх господарських товарних чи відвантажувальних операцій в розрізі дебету та кредити кореспондуючих рахунків з відображенням видів доходу за каналами реалізації продукції лісу. Окремо в цьому документі відображається податкові зобов'язання, що спрощують перевірку взаємовідносин при звірці розрахунків з податковими службами. Окрему увагу в запропонованому документі відведено класифікації видів доходів. Їх вид визначається зразу в момент розгляду та відображення здійсненої операції і відповідно буде сприяти якісному та вчасному формуванню доходів за видами

На основі первинних документів бухгалтерського обліку складаються зведені звіти по лісогосподарству. Інвентаризація лісової продукції на підприємствах лісового господарства проводиться щорічно станом на 1 листопада. Фактична наявність лісової продукції встановлюється інвентаризаційними комісіями безпосередньо на всіх місцях зберігання (в лісі, на кінцевих складах, в цехах та ін.) шляхом перерахунку, обміру та визначення їх об'ємів.

Аудит розрахунків з покупцями та замовниками дозволяє встановити стан розрахунків в господарстві, їх правильний облік, нарахування амортизації. Найважливіша мета аудиту - пізнання об'єктивної істини про господарські явища, що вивчаються. Методику аудиторської перевірки операцій представлено в кваліфікаційній роботі, де детально описано операції і показники, що перевіряються, документи, наявність яких підтверджує реальність операції, показники, також методи перевірки.

Програма проведення аудиту є робочим документом аудитора, який обов'язково складається і включається до аудиторського дос'є. Програма аудиторської перевірки складається письмово і містить конкретні задачі, заходи і процедури щодо кожного об'єкту аудиту. До того ж програма аудиту містить перелік етапів аудиторської перевірки, процедури аудиту, які будуть використані на кожному етапі перевірки, перелік доказів, які необхідно отримати аудитору, виконавці кожного виду робіт і строки їх виконання.

Програма деталізує і доповнює план аудиту. З її допомогою аудитор може організувати роботу асистентів аудитора та іншого персоналу, детально вказавши які, ким і коли мають бути виконані аудиторські процедури. У разі виявлення нових обставин, які не були враховані раніше, більшої кількості помилок, ніж передбачалось, при постановці додаткових завдань під час здійснення аудиторської перевірки план і програма аудиту можуть змінюватись, доповнюватись і коригуватись.

Аудит розрахунків з покупцями включає питання наявності укладених договорів постановки продукції, правильності вирахування сум, що належать

підприємству в розрахунку за прийняту ними продукцію. З метою з'ясування цих питань і проводять інвентаризацію розрахунків. Попередньо складається Акт звірки взаємних розрахунків (Додаток Р). А за результатами інвентаризації складається Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами (Додаток Т).

Підводячи підсумки по написаній кваліфікаційній роботі, можна зауважити, що: дотримання чинного законодавства та порядку розрахункових відносин – запорука успішної, ефективної діяльності підприємства.

Всі запропоновані нами заходи будуть сприяти укріпленню договірної дисципліни, налагодженню взаємовигідних відносин і підвищенню якості обліку розрахунків з покупцями і замовниками на підприємстві, що матиме позитивний вплив на економіку України в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойчук А.А., Лисяк М.С. Сучасні форми бухгалтерського комп'ютерного обліку та їх розвиток в Україні. *Наука й економіка*. 2017. №1 (21). С. 65-67.
2. Гаврилук Л. О., Акімова О. В. Проблеми бухгалтерського обліку в умовах модернізації. *Науковий вісник ДГМА*. № 2. 2017. С. 127-132.
3. Горбаченко М.Д., Домбровська С.О. Фінансова стійкість підприємства: оцінка та шляхи підвищення. *Збірник наукових праць Одеського національного економічного університету*. 2021. №3-4. С. 28 – 34. URL: <http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2021/280-281/pdf/28-34.pdf> (дата звернення 10.01.2024).
4. Господарський Кодекс України: Закон України від 16 січня 2003 року №436-IV (у редакції Закону №2479-IX від 19 серпня 2022 року)./Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 24.09.2023)
5. Інструкція з обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного комітету лісового господарства України, затверджено Наказом Держкомлісгоспу України від 19 грудня 2003 року, № 205.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року №291 (у редакції наказу №0779-22 від 29.07.2022 року). /Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 22.09.2023)
7. Животок Е. Б. Фінансовий стан підприємства та шляхи його покращення. Київ. 2017.139с.
8. Карпенко Є.А., Кулик В.А. Аудит бізнес-ризиків: переваги, недоліки та можливості застосування в Україні. Херсон. 2019.230с.

9. Кирильєва Л. О. Організаційні аспекти обліку фінансового стану підприємства та шляхи покращення результатів діяльності. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2018. Вип. 2. С. 21-31.

10. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. №254к/96-ВР/ Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>(дата звернення: 24.10.2023).

11. Кучеренко К. В. Фінансова стійкість як чинник та індикатор економічної безпеки промислового підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 7(2). С. 44-46.

12. Маренич Т.Г. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017.- №2. С. 21-25.

13. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року №635 (у редакції наказу №6201-20 від 14.01.2020 р.). / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення 11.12. 2023)

14. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг на підприємствах лісового господарства України. Затверджено Наказом Державного комітету лісового господарства України від 08. 11.2002 р. № 146.

15. Міжнародні стандарти фінансової звітності (переклад українською мовою — 2018 рік). URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodnistandarty-finansovoi-zvitnosti--perekladukrainskoiumovoiurik?category=dohidnapolitika&subcategory=buhgalterski-j-oblik>. (Дата звернення 30.11.2023)

16. Наказ міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування»: URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=08Z8O4F2F5>(дата звернення 29.04.2023)

17. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в підприємницькій сфері. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення 05.06.2023).

18. Ночовна Ю.О. Особливості розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за національними та міжнародними стандартами./ Ефективна економіка. 2018. 54с.URL: <http://10.32702/2307-2105-2018.11.15> (дата звернення: 05.09.2023).

19. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи її вдосконалення. Науковий вісник Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету: веб-сайт. URL: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/187.pdf> (дата звернення: 20.07.2023).

20. Онищенко О.В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2017. 157 с. URL:<http://www.vestnikeconom.mgu.od.ua/journal/2017/25-2-2017/34.pdf>(дата звернення 25.04.2023)

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

22. Плаксієнко В.М., Назаренко І.М., Гаркуша С.А. Безпаперова бухгалтерія на підприємстві: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 252 с.

23. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року №2755-VI (у редакції Закону №3193-IX від 23.11.2023 року). Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 24.11.2023)

24. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24 травня 1995 року №88: наказ Міністерства фінансів України URL:<http://zakon1.rada.gov.u> (дата звернення 19.07.2023)

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”: Наказ Міністерства фінансів України від 14.12.1999 р. №860/4153 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 29.04.2023).

26. Положення про кваліфікаційні роботи у Сумському національному аграрному університеті / Уклад.: І.Д. Скляр, Г.І. Ребенко, О.М. Бакуменко, О.В. Таценко, Є.А. Самохіна, Н.О. Капінос, Л.О. Рибіна, Л.А. Циганенко, Н.М.Баранік, Г.О.Бабошина, О.І.Рибіна. Суми: СНАУ. 2022. 17 с.

27. Полятикiна Л.І., Цап В.Ю. Особливості аналізу фінансових результатів агролісогосподарського підприємства. *Scientific fundamentals of solving modern scientific problems. XV International Science Conference*. April 17-19, 2023 Varna, Bulgaria. S 54-57.

28. Полятикiна Л.І., Цап В.Ю. Організація контрольної роботи розрахунків з покупцями і замовниками агролісогосподарських підприємств. *Science, theory and ways to improve methods Abstracts of XVII International Scientific and Practical Conference*. May 01-03, London, Great Britain. S 85-87.

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року №996-XIV URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>

30. Про затвердження обсягу і форм річного бухгалтерського звіту підприємства та Інструкції про порядок їх заповнення: Наказ Мінфіну України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0142-93/ed19961105> (дата звернення: 01.12.2023).

31. Про колективні договори і угоди. Закон України № 77-VIII від 28.12.2014– XII URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>. (дата перегляду: 05.06.2023)

32. Рачинський О. В. Дефініція наукових поглядів щодо поняття «фінансова стійкість підприємства». *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 2. С. 226-229.

33. Сук А.К. Облік розрахунків. – Бухгалтерія в сільському господарстві. підручник для ВУЗів. Київ. 2013. с. 10-21.

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

35. Чайка Т.Ю., Лошакова С.Є., Водоріз Я.С. Розрахунок коефіцієнтів ліквідності за балансом, урахування фінансових і виробничих особливостей підприємства під час здійснення коефіцієнтного аналізу ліквідності. Київ. 2018. 908с.

36. Чумак О. Економічна діяльність підприємств: сутність, концептуальна парадигма, регулювання. Київ. 2019. 112с.

37. Defending and Modelling Europe: The Visegrad Group Experience. 2018.153с. URL:[10.21272/sec.2\(2\).13-18.2018](https://doi.org/10.21272/sec.2(2).13-18.2018)(датазвернення: 27.08.2023)

38. Loughran M., Financial Accountig For Dummies: веб-сайт. URL: <https://litportal.ru/avtory/maire-loughran/kniga-financial-accounting-for-dummies-788262.html> (дата звернення 27.09.2023)

39. Singh S.N. Business Inefficiencies and Youth Unemployment in Ethiopia: A Case Study of Mettu Town. Business Ethics and Leadership.2019. P.93–106. URL: [http://doi.org/10.21272/bel.3\(2\).93-106.2019](http://doi.org/10.21272/bel.3(2).93-106.2019) (дата звернення 09.09.2023)

40. Singh S.N. Impact of Value Added Taxon Business Enterprises: A Case of Mettu Town. 2019. 173с. URL: [http://doi.org/10.21272/fmir.3\(4\).62-73.2019](http://doi.org/10.21272/fmir.3(4).62-73.2019). (дата звернення: 17.09.2023).

41. Smith M. Real Options Approach To Evaluating Agricultural Investments Under Uncertainty: When To Get In And Out Of Sugarcane Production 2018.234с. URL:[10.21272/sec.2\(1\).21-34.2018](https://doi.org/10.21272/sec.2(1).21-34.2018) (дата звернення: 28.10.2023).

ДОДАТКИ