

# ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

## ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр  
Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління і адміністрування  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему:

Організація і методика складання та аудиту фінансової звітності на прикладі  
ПП «ЮСервіс», м. Хмельницький

ДР.ОО.020081.01.05.00

Виконала: студентка 2 курсу група ОАмз-22-1 \_\_\_\_\_ А.О. Климчук  
Підпис Ініціали, прізвище

Керівник \_\_\_\_\_ В.Г. Лопатовський  
к.е.н., доцент Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю  
Зав. кафедри обліку,  
аудиту та оподаткування \_\_\_\_\_ Л.В. Скоробогата  
\_\_\_\_\_ 2023 Підпис, дата Ініціали, прізвище

Хмельницький, 2023

## ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет *Економіки і управління*  
 Кафедра *обліку, аудиту та оподаткування*  
 Освітній рівень *магістр*  
 Галузь знань *07 Управління і адміністрування*  
 Спеціальність *071 Облік і оподаткування*  
 Освітня програма *Облік і оподаткування*

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

Л.В.Скоробогата

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 року

### ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНИЙ ПРОЕКТ (РОБОТУ)

Климчук Анжеліка Олегівна

(прізвище, ім'я, по батькові студента)

1. Тема проекту (роботи) Організація і методика складання та аудиту фінансової звітності на прикладі ПП «ЮСервіс», м. Хмельницький.

Керівник проекту (роботи) Лопатовський Віктор Григорович, к.е.н., доцент  
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджена наказом ректора університету від «15» серпня 2023 р. №30,  
додаток №14 денна

2. Строк подання студентом проекту (роботи) на кафедру 23 грудня 2023 р.

3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-законодавча база, навчальні посібники і підручники, статті журналів та інші публікації, дисертації, автореферати і статті здобувачів наукового ступеню, фінансова звітність, первинні документи та внутрішні розпорядчі документи ПП «ЮСервіс».

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

Вступ; 1 розділ «Теоретичні положення організації складання та аудиту фінансової звітності.»; 2 розділ «Методика складання та аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання.»; 3 розділ «Напрямки удосконалення заповнення та аудиту фінансової звітності в сучасних умовах.»; Висновки; Перелік джерел посилання; Додатки

5. Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень)

Мета та завдання роботи

Призначення основних форм фінансової звітності підприємства

Склад фінансової звітності за категоріями юридичних осіб

Тривалість звітного періоду при складанні річної фінансової звітності

Терміни подання фінансової звітності до органів статистики

Завдання аудиту фінансової звітності підприємства

Правила оцінки надійності аудиторських доказів

Форми фінансової звітності за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» для суб'єктів малого підприємництва

Етапи процесу аудиту фінансової звітності

Мета та процедури аудиту фінансової звітності

Результати експрес-аудиту фінансової звітності ПП «ЮСервіс» за 2022 рік

Взаємозв'язок бухгалтерського обліку, фінансової звітності та системи інформаційно-аналітичного забезпечення

#### 6. Консультанти розділів дипломного проекту (роботи)

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		завдання видано	завдання прийнято

#### 7. Дата видачі завдання 01 вересня 2023 року

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1.	Обґрунтування теми дипломної роботи	09.09.2023	Виконано
2.	Складання та уточнення плану дипломної роботи, оформлення і затвердження завдання	15.09.2023	Виконано
3.	Опрацювання нормативних документів, літературних джерел, зібрання та обробка звітних даних та первинних документів підприємства, проведення аналізу	25.09.2023	Виконано
4.	Написання розділу 1	12.10.2023	Виконано
5.	Написання розділу 2	27.10.2023	Виконано
6.	Написання розділу 3	15.11.2023	Виконано
7.	Оформлення висновків	02.12.2023	Виконано
8.	Проходження норм контролю, остаточне оформлення дипломної роботи, підготовка матеріалу до захисту	10.12.2023	Виконано
9.	Подання завершеної роботи науковому керівнику для оформлення відгуку	11.12.2023	Виконано
10.	Захист дипломної роботи на засіданні комісії кафедри «Обліку, аудиту та оподаткування»	23.12.2023	

Студент \_\_\_\_\_ А.О. Климчук  
(підпис)

Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_ В.Г. Лопатовський  
(підпис)

## АНОТАЦІЯ

Тема роботи: Організація і методика складання та аудиту фінансової звітності на прикладі ПП «ЮСервіс», м. Хмельницький.

Предмет дослідження: теоретичні аспекти законодавчої бази з основ складання та подання фінансової звітності в Україні та практичні підходи стосовно формування та аудиту фінансової звітності в Україні за обставин діючих норм воєнного стану.

Об'єкт дослідження: фінансова звітність ПП «ЮСервіс».

Мета та завдання роботи: аналіз теоретичних засад фінансової звітності та аудиту фінансової звітності відповідно до діючого законодавства. Втілення практичних моментів господарської діяльності ПП «ЮСервіс» для подальшого розгляду методології покращення проведення аудиту фінансової звітності на рівні держави та на рівні об'єкта дослідження.

У першому розділі дипломної роботи розглянуто теоретичні основи організації складання та аудиту фінансової звітності.

Другий розділ роботи присвячений методиці складання та аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання за даними ПП «ЮСервіс».

У третьому розділі розглянуто шляхи вдосконалення заповнення та аудиту фінансової звітності в сучасних умовах.

На основі вивчення і узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки і пропозиції.

Ключові слова: фінансова звітність, аудит фінансової звітності, супутні аудиторські послуги, аудит під час воєнного стану, цифрові технології в бухгалтерському обліку, технологія блокчейн (blockchain), фінансова звітність з міжнародними стандартами, міжнародні стандарти аудиту, Аудиторська Палата України, кваліфікація та сертифікація аудиторів та бухгалтерів.

\_\_\_\_\_ Климчук А.О.

## Зміст

Вступ	5
1. Теоретичні положення організації складання та аудиту фінансової звітності.	7
1.1 Фінансова звітність: економічна сутність, призначення та нормативно-правове регулювання.	7
1.2 Послідовність складання річної фінансової звітності та її компоненти.	11
1.3 Мета, завдання та об'єкти аудиту фінансової звітності.	24
2. Методика складання та аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання.	31
2.1 Організація процесу аудиторської перевірки фінансової звітності та її інформаційне забезпечення.	31
2.2 Методика заповнення та перевірки бухгалтерського балансу.	37
2.3 Звітність як показник фінансових результатів підприємства.	50
2.4 Вплив і значимість аудиторських доказів на висновок аудитора	55
3. Напрямки удосконалення заповнення та аудиту фінансової звітності в сучасних умовах.	65
3.1 Організація заповнення річної фінансової звітності за міжнародними стандартами та їх застосування у фінансовій звітності в сучасних умовах.	65
3.2 Методичні підходи до покращення якості аудиту фінансової звітності.	72
3.3 Фінансова звітність, як складова обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства.	86
Висновки.	95
Перелік джерел посилання.	98
Додатки.	104

					ДР.ОО.020081.01.05.00			
Змн.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата				
Виконав		Климчук А.О.			Організація і методика складання та аудиту фінансової звітності на прикладі ПП «ЮСервіс», м. Хмельницький	Літ.	Арк.	Аркушів
Перевірив		Лопатовський В.Г				4	98	
Реценз.						ХНУ, ОАмз-22-1		
Н. Контр.		Ченаш В.С.						
Затверд.		Скоробогата Л.В.						

## ВСТУП

Економічна система України поступово все більше прагне розвитку і інтеграції у міжнародні економічні ряди, однак з приходом військового стану ситуація не стала полегшуватись по явним на те причинам.

Оцінюючи фінансову звітність суб'єктів господарювання ми можемо побачити і оцінити, що економічне становище більшості з них погіршилось у зв'язку з пандемією, і потім прийняттям воєнного стану.

Актуальність цієї роботи полягає у тому, що в сучасних умовах постійних змін, що не завжди мають позитивне підґрунтя, як ніколи є важливою місією спростити собі проходження цих законодавчих лабіринтів і вийти нарешті на пряму стежку прозорого і достовірного обліку.

Питання поліпшення методики формування фінансової звітності та аудиту фінансової звітності розглядалось багатьма вченими, як вітчизняними, так і зарубіжними. І кожен з них опирався на те, що є ризики фальсифікації, є ризики недостовірності облікових даних і є те, що з цим варто щось вдіяти. І саме це ми розглядатимемо в даній роботі.

Тому для вирішення поставленого завдання нам необхідно почати з:

- аналізу уже діючої нормативно-законодавчої бази зі складання та подання фінансової звітності та до проведення аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання;
- окреслення важливих процедур, що дадуть нам змогу підготувати усі необхідні облікові дані для подальшого формування фінансової звітності;
- визначення важливих процедур з аудиту фінансової звітності підприємства та попередження усіх можливих ризиків у висновках, представлених аудитором;
- ознайомлення з напрямками цифровізації економічної діяльності і визначення найбільш сучасних та оптимальних технологій, які в

майбутньому можна буде впроваджувати у практичній економічній діяльності суб'єктів господарювання.

Об'єктом дослідження є фінансова звітність і первинна документація ПП «ЮСервіс», що займається наданням послуг з ремонту та монтажу технічного електронного і побутового устаткування.

Предметом дослідження є теоретичні аспекти законодавчої бази з основ складання та подання фінансової звітності в Україні та практичні підходи стосовно формування та аудиту фінансової звітності в Україні за обставин діючих норм воєнного стану.

Теоретичні засади проведеного дослідження ґрунтуються на актуальній законодавчій базі України, даних бухгалтерського обліку, фінансової та податкової звітності досліджуваного підприємства.

До інформаційних джерел досліджень відносяться матеріали ПП «ЮСервіс», законодавчі та нормативні акти України, наукові доробки вчених нагальні питання з адміністрування, внутрішнього контролю та функціонування обліку.

4 листопада 2023 року на XV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» у Луцькому національному технічному університеті доповідались результати досліджень на тему «Особливості складання та подання фінансової звітності підприємств» на сторінках 114-116 у випуску №17 за результатами даної конференції.

Робота складається зі вступу, трьох основних розділів та підпунктів до кожного з них, висновків, переліку використаних посилань та додатків. Всього налічується 23 таблиці та 4 рисунки. У переліку використаних джерел налічується 45 посилань. Робота викладена на 103 сторінках друкованого тексту. Додатки – 4 сторінки.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ СКЛАДАННЯ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1.1 Фінансова звітність: економічна сутність, призначення та нормативно-правове регулювання.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», фінансова звітність – це звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [1]. Мета такої звітності полягає в тому, щоби надати правдиву, повну та неупереджену інформацію про результати діяльності та фінансовий стан суб'єкта господарювання. Надається фінансова звітність суб'єктів господарювання користувачам, якими є фізичні та/або юридичні особи, які, в свою чергу, використовують інформацію з неї для прийняття рішень, а саме придбання чи продаж цінних паперів, оцінка якості управління та оцінка здатності підприємства вчасно виконувати зобов'язання тощо. Фінансова звітність обов'язково складається підприємствами, які є юридичними особами та мають самостійний баланс. Показники фінансової звітності підприємств дозволяють визначити мету і результати діяльності господарюючого суб'єкта, оцінити його фінансовий стан та результати минулої діяльності, можливості (наявні зараз і реальні в майбутньому), приймати обґрунтовані рішення, в тому числі управлінські, і спрямовувати дії підрозділів для досягнення поставлених цілей. Користувачів звітності, як правило, поділяють на зовнішніх і внутрішніх. До внутрішніх користувачів відносять:

- управлінський персонал підприємства – на основі показників звітності представники цієї групи приймають рішення для регулювання діяльності суб'єкта господарювання і визначення стратегії розвитку;

– керівники підприємства – на підставі даних звітності визначають тактику, стратегію, головні напрямки розвитку суб'єкта господарювання та здійснюють ефективний контроль його діяльності;

– працівники підприємства – за даними звітності оцінюють стабільність і прибутковість діяльності підприємства, оскільки зацікавлені у власній зайнятості, оплаті праці та соціальних гарантіях в майбутньому;

– профспілки – оцінюють на основі звітності наскільки суб'єкт господарювання дотримується норм законодавства про працю для захисту його працівників;

– працівники економічних відділів (бухгалтери, економісти, фінансисти) – використовують дані звітності, щоб проаналізувати її показники, заповнити певні статистичні форми за звітний період та спланувати діяльність підприємства у майбутньому.

Зовнішні користувачі – це фізичні та/або юридичні особи з фінансовими інтересами до діяльності підприємства, яке складає звітність.

До зовнішніх користувачів належать: засновники, інвестори, органи сфери управління, органи державного контролю, банківські установи, постачальники, замовники та кредитори, клієнти, аудитори та конкуренти підприємства (табл. 1.1). Інвестори, банківські установи, постачальники, замовники використовують показники фінансової звітності суб'єкта господарювання, щоб впевнитись в його платоспроможності і уникнути зайвих фінансових ризиків у результаті співпраці з ним. Органи державного контролю та аудитори зацікавлені у підтвердженні реальності та відповідності показників, які згодом на макрорівні враховуються при розрахунку статистичних показників національного доходу та інших макроекономічних показників. Клієнти, які мають довгострокові договори на надання послуг або придбання активів підприємства, хочуть впевнитись в безперервності його діяльності для забезпечення стабільних довгострокових зв'язків з ним. Конкуренти у звітності шукають слабкі місця в діяльності підприємства.

Таблиця 1.1 – Потреби користувачів фінансової звітності

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори, власники	Придбання, продаж і володіння цінними паперами. Участь у капіталі підприємства. Оцінка якості управління. Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу
Керівники підприємства	Регулювання діяльністю підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	Забезпечення зобов'язань підприємства. Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання. Забезпечення зобов'язань підприємства перед працівниками
Органи державного управління	Формування макроекономічних показників

Державне регламентування звітності передбачає, що для усіх економічних галузей та підприємств встановлено єдині показники та єдині форми звітності, принципи її складання і терміни подання до контролюючих органів задля того, щоб мати змогу узагальнити показники звітності певних суб'єктів господарювання в межах галузей економіки.

Нормативно-правовими документами, які регулюють порядок складання і подання фінансової звітності, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [1], постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» [2], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3], НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [4], НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» [5], Наказ Міністерства фінансів України «Про

затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» [6] та інші.

Зокрема, Порядком подання фінансової звітності [2] регламентується тривалість звітного періоду при складанні річного пакету фінансової звітності суб'єкта господарювання. Разом із тим, варто пам'ятати, що для різних категорій суб'єктів господарювання (в залежності від фази життєвого циклу розвитку підприємства) тривалість звітного періоду при складанні річної фінансової звітності може бути різним (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Тривалість звітного періоду при складанні річної фінансової звітності

Місяці	Тривалість звітного періоду при складанні річної фінансової звітності для різних категорій підприємств		
	Підприємство, яке продовжує діяльність	Підприємство, яке ліквідується	Новоутворене підприємство
Вересень 2022	Підприємство, яке продовжує власну діяльність Календарний рік (12 місяців): 01 січня – 31 грудня 2023 року	Підприємство, яке ліквідується (з 01 січня до дати прийняття рішення про ліквідацію підприємства): 01 січня – 18 серпня 2023 року	Новоутворене підприємство (перший звітний період – максимум 15 місяців): 15 жовтня 2022 року – 31 грудня 2023 року
Жовтень 2022			
Листопад 2022			
Грудень 2022			
Січень 2023			
Лютий 2023			
Березень 2023			
Квітень 2023			
Травень 2023			
Червень 2023			
Липень 2023			
Серпень 2023			
Вересень 2023			
Жовтень 2023			
Листопад 2023			
Грудень 2023			

Наведена таблиця свідчить про те, що для більшості підприємств звітним річним періодом буде календарний рік у межах 01 січня – 31 грудня.

Однак, для суб'єктів господарювання, які ліквідуються, останнім річним звітним періодом для складання фінансової звітності буде період з 01 січня до дати прийняття рішення загальними зборами або іншим органом підприємства щодо ліквідації суб'єкта господарювання. А для новостворених вітчизняних підприємств наявне право подавати першу річну фінансову звітність за період, який може бути меншим 12 місяців, але не більше 15 місяців (приклад такого звітного періоду наведений у останній колонці вищенаведеної таблиці).

Метою державного регулювання у сфері складання звітності є створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що є обов'язковими для всіх підприємств і можуть дати гарантію і захист для користувачів та впливають на послідовність складання фінансової звітності.

## 1.2 Послідовність складання річної фінансової звітності та її компоненти

Щоб приймати економічні рішення користувачі потребують інформацію про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності і зміни. Тому в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» було визначено ряд форм, які належать до фінансової звітності, а саме:

- Форма №1 «Звіт про фінансовий стан» (Баланс);
- Форма №2 «Звіт про фінансові результати»;
- Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів»;
- Форма №4 «Звіт про власний капітал»;
- Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Призначення основних форм фінансової звітності наведено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Призначення основних форм фінансової звітності підприємства

Форми фінансової звітності	Зміст	Використання інформації
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством, на дату балансу, характеристика джерел їх утворення	Оцінка структури ресурсів підприємства, їх ліквідності й платоспроможності підприємства; прогнозування майбутніх потреб у позиках; оцінка і прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за звітний період	Оцінка і прогнозування: прибутковості діяльності підприємства; структури доходів і витрат.
Звіт про рух грошових коштів	Генерування і використання грошових коштів протягом звітного періоду	Оцінка і прогнозування операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства
Звіт про власний капітал	Зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду	Оцінка і прогнозування змін у власному капіталі
Примітки до річної фінансової звітності	Обрана облікова політика. Інформація, що не відображена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за НП(С)БО. Додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її ясності	Оцінка і прогнозування: облікової політики; ризиків або невпевненості, які впливають на підприємство, його ресурси і зобов'язання; діяльність підрозділів підприємства та ін.

Бухгалтерський баланс вважається основною формою фінансової звітності згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3]. Однак він не може надати повну інформацію про різнобічні результати діяльності підприємства (зокрема щодо його фінансових результатів, грошових коштів). Відповідно тому існують інші форми фінансової звітності.

Звіт про фінансові результати (про сукупний дохід) надає своїм користувачам правдиву та повну інформацію про витрати та доходи, прибутки та збитки від господарської діяльності у межах звітного періоду.

Звіт про рух грошових коштів надає користувачам інформацію про зміни в грошових коштах та їх еквівалентах. Тобто він доповнює інформацією попередньо згадані звіти (баланс і звіт про фінансові результати). Наприклад, звіт про рух грошових коштів відображає інформацію про зміни в грошових коштах, які відбулись між датами балансу. Також він показує вплив господарської діяльності підприємства (інформація про яку міститься у Звіті про фінансові результати) на його грошові потоки.

Звіт про власний капітал складається з метою відображення впливу певних операцій на зміни у власному капіталі підприємства за звітний період.

Примітки до річної фінансової звітності підприємства показують:

- облікову політику підприємства (методи, принципи та процедури, що застосовуються підприємством для формування та подання фінансової звітності);

- інформацію, яка не розкривається у фінансовій звітності, але є обов'язковою згідно певних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

- інформацію, яка додатково аналізує певні заповнені статті фінансової звітності підприємства з метою забезпечення їх доречності.

Склад фінансової звітності вітчизняних підприємств за різними категоріями юридичних осіб наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Склад фінансової звітності за категоріями юридичних осіб

Категорія юридичної особи	Склад річної фінансової звітності відповідно до НП(С)БО
1	2
<p>Великі підприємства – не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро;</li> <li>2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро;</li> <li>3) середня кількість працівників – понад 250 осіб.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».</li> <li>2. Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».</li> <li>3. Форма № 3 (або форма № 3-н) «Звіт про рух грошових коштів».</li> </ol>
<p>Середні підприємства – не відповідають критеріям для малих підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) балансова вартість активів – до 20 мільйонів євро включно;</li> <li>2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 40 мільйонів євро включно;</li> <li>3) середня кількість працівників – до 250 осіб включно.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>4. Форма № 4 «Звіт про власний капітал».</li> <li>5. Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».</li> <li>6. Форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»»</li> </ol>

Кінець табл. 1.4

1	2
<p>Підприємства, які складають фінансову звітність згідно з МСФЗ, у т.ч. за самостійним рішенням</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».</li> <li>2. Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».</li> <li>3. Форма № 3 (або форма № 3-н) «Звіт про рух грошових коштів».</li> <li>4. Форма № 4 «Звіт про власний капітал»</li> <li>5. Примітки до фінансової звітності (текстова форма)</li> </ol>
<p>Малі підприємства – юридичні особи (СМП), які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро включно;</li> <li>2) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро включно;</li> </ol> <p>середня кількість працівників – до 50 осіб включно.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Форма № 1-м «Баланс».</li> <li>2. Форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»</li> </ol>
<p>Мікропідприємства (СМкП) – підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) балансова вартість активів – до 350 тисяч євро включно;</li> <li>2) чистий дохід від реалізації продукції – до 700 тисяч євро включно;</li> </ol> <p>середня кількість працівників – до 10 осіб включно.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Форма № 1-мс «Баланс».</li> <li>2. Форма № 2-мс «Звіт про фінансові результати»</li> </ol>

З усього вище переліченого ми бачимо, що існує не одна форма фінансової звітності і не дарма, оскільки показники кожної з форм взаємно доповнюють одна одну і за потреби узгоджуються між собою.

Варто пам'ятати також про те, що існують відмінності між складом форм фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Порівняння складу фінансової звітності за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку

Умовна назва форми звітності	За національними стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО 1)	За міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ 1)
Форма 1 (квартальна)	Баланс	Баланс
Форма 2 (квартальна)	Звіт про фінансові результати	Звіт про прибутки і збитки
Форма 3 (річна)	Звіт про рух грошових коштів	Звіт про рух грошових коштів
Форма 4 (річна)	Звіт про власний капітал	Звіт про зміни в капіталі
Форма 5 (річна)	Примітки до річної фінансової звітності	Примітки до фінансових звітів
Форма 6 (річна)	Додаток до Приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»	Звітність за сегментами

Так як ми уже визначили форми фінансової звітності, наступним етапом буде визначення етапів підготовки даних для складання фінансової звітності. Оскільки цей процес є важливим для підсумкового обліку, бо

передбачає перевірку облікових реєстрів, складання узагальнюючих відомостей, виправлення помилок тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» аби забезпечити вимоги до інформації головний бухгалтер зобов'язаний організувати та здійснити завершальні облікові роботи, на обсяг яких впливає період, за який формується звітність (періодична (квартальна) звітність або річна звітність). Відповідно найбільший обсяг робіт буде при підготовці до річної фінансової звітності.

Отже, виділяють наступні етапи при підготовці облікових даних для формування і подання звітності:

- ознайомлення зі змінами та доповненнями до законів та нормативно-правових документів, що напряду стосуються структури, змісту звітності і порядку її складання та подання;
- організація інвентаризації грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, розрахунків тощо, та її проведення.

Відповідно до статті 10 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та Постанови Кабінету Міністрів України «Про порядок подання фінансової звітності» [2] з метою підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності обов'язково проводиться інвентаризація і документально фіксуються наявність активів та зобов'язань підприємства, їх стан і оцінка. Згідно порядку головний бухгалтер готує наказ про проведення інвентаризації, визначає у ньому склад інвентаризаційної комісії, строки проведення інвентаризації та після її завершення відображає на рахунках бухгалтерського обліку результати проведеної інвентаризації. Оформляються результати проведення інвентаризації згідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [7], при цьому при проведенні інвентаризації важлива увага надається таким питанням:

- перевірка показників періодичної та річної звітності і, за потреби, їх уточнення. Її необхідність виникає у зв'язку з тим, що певні законодавчі

акти та нормативні документи входять в дію з початку попередніх звітних періодів, а не з дати їх затвердження. Також така зв'язка є обов'язковою при структурних змінах на підприємстві. Після завершення заповнення фінансової звітності потрібно порівняти фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку та даними податкового обліку, для узгодження суми податку на прибуток. Методика розрахунку таких відхилень між показниками прописана у НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» [8], який дозволить сформулювати правдиву та надійну інформацію про фінансовий стан;

- переоцінка активів;
- узгодження доходів і витрат, які нап'ямую відносяться до звітнього періоду – забезпечує умову реальності даних. Саме це нам дає принцип відповідності доходів та витрат. Тобто, відображаючи доходи і витрати підприємства, потрібно перевірити такі моменти: оцінка доходів та витрат визначена достовірно, витрати призводять до збільшення зобов'язань і, як наслідок, збільшення власного капіталу підприємства, якщо наявні активи, які забезпечували вигоди (економічні) протягом не одного звітнього періоду, то витрати будуть відображатись у Звіті про фінансові результати;

- завершення записів та узгодження даних синтетичного та аналітичного обліку шляхом узагальнення. Узагальнення даних обліку проходить у 3 етапи:

Етап 1 – проведення взаємоперевірки даних фінансового обліку за повнотою відображення даних.

Етап 2 – взаємоперевірка даних (аналітичні та синтетичні рахунки обліку), а саме взаємоперевірка сальдо рахунків (на початок та на кінець періоду) та оборотів (за дебетом та кредитом рахунків).

Етап 3 – узагальнення даних за допомогою сальдового балансу.

- формування фінансової звітності – заповнення її за формами, характерними для підприємства, включно з Примітками і супровідним листом;

- перевірка взаємоузгодження показників фінансової звітності;

- розгляд і затвердження фінансової звітності та подання її із супровідним листом.

Одним із найважливіших етапів підготовки до річної фінансової звітності є попереднє формування бухгалтерського балансу з метою перевірки правильності відображення операцій за останній місяць (грудень) та перевірки їх відповідності згідно рахунків обліку.

Щоб сформувавши Звіт про фінансові результати, бухгалтеру необхідно сформувавши деталізовану оборотну відомість за рахунками обліку доходів, витрат та фінансових результатів.

Для складання Звіту про рух грошових коштів бухгалтеру важливо провести аналіз кожної операції підприємства, яка торкалась руху грошових коштів.

Для Звіту про власний капітал бухгалтеру цілком достатньо сформувавши оборотно-сальдову відомість з розрізом за субрахунками обліку власного капіталу.

Для Приміток до фінансової звітності бухгалтеру доречно використати регістри з аналітичного обліку, де можна буде отримати всю необхідну уточнюючу інформацію.

Як бачимо, при підготовці даних для формування фінансової звітності слід чітко дотримуватись принципів бухгалтерського обліку – правил, якими бухгалтеру слід користуватись при оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [3]. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності і їх характеристики визначені в статті 4 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] та розділі III, пункті 6 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3]. В загальному виділяють 10 принципів, якими потрібно керуватись бухгалтеру при формуванні фінансової звітності та веденні бухгалтерського обліку:

1. Повне висвітлення. Цей принцип передбачає, що звітність має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських

операцій, оскільки в подальшому рішення користувачів звітності будуть прийматись на основі оцінки її показників.

2. Автономність розглядає кожне підприємство як окрему юридичну особу, яка відокремлена від її власників. Мається на увазі, що особисті зобов'язання та/або майно власників жодним чином не відносяться до фінансової звітності підприємства та відповідно не відображаються в ній.

3. Послідовність означає постійне застосування на підприємстві обраної керівництвом облікової політики. Її зміна можлива лише у передбачених НП(С)БО або МСФЗ випадках та повинна бути розкрита та обґрунтована у фінансовій звітності підприємства.

4. Безперервність передбачає оцінку активів та зобов'язань підприємства базуючись на припущенні, що діяльність суб'єкта господарювання триватиме і надалі.

5. Нарахування передбачає відображення доходів та витрат в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення (визнання), незалежно від дати сплати або надходження грошових коштів.

6. Перевалювання сутності над формою – це принцип, згідно якого операції на підприємстві обліковуються відповідно до їх сутності, не опираючись лише виключно на юридичну форму.

7. Єдиний грошовий вимірник – принцип вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці (національній валюті).

8. Періодичність передбачає поділ господарської діяльності підприємства на періоди для складання фінансової звітності (квартал та рік).

9. Принцип фактичної (історичної) собівартості визначає пріоритетним оцінку активів підприємства, виходячи з понесених витрат на їх виробництво та/чи придбання.

10. Принцип обачності, відповідно до якого використовувані в бухгалтерському обліку підприємства методи оцінки мають запобігти

заниженню оцінки зобов'язань та витрат та завищенню оцінки доходів і активів підприємства.

Ми вже ознайомились з етапами підготовки до складання фінансової звітності і принципами бухгалтерського обліку, тому можемо визначити основні правила для заповнення фінансової звітності.

Отже, перед тим, як почати формувати фінансову звітність обов'язково проводимо інвентаризацію зобов'язань та активів підприємства. Одним із основних правил зі складання фінансової звітності є відсутність можливості згортання статей активів, зобов'язань (крім особливих випадків, які передбаченні в НП(С)БО 1). Обов'язковим є те, що:

- від'ємні значення записуються у дужках;
- рядки, які не мають показників, прокреслюються або вилучаються із відповідної форми;
- заповнюється фінансова звітність у тисячах гривнях без десяткових знаків (винятками є суб'єкти малого підприємництва та представники іноземних компаній – вони складають звітність з одним десятковим знаком);
- статті фінансової звітності, які стосуються операцій в іноземній валюті, перераховуються в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на останній день звітного періоду;
- у формах фінансової звітності не допускаються виправлення і закреслення;
- форми фінансової звітності заповнюються чорним чорнилом вручну або в друкованому вигляді.
- Фінансова звітність підписується керівником і головним бухгалтером підприємства.

Виправлення помилок у фінансовій звітності підприємства регулюється Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку №88 [9] та НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності» [5].

Порядок розкриття інформації у статтях форм фінансової звітності регулюють Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [6].

Згідно до вітчизняного законодавства фінансова звітність подається регулюючим органам тієї сфери управління, до якої належить підприємство, зокрема Державній службі статистики, Державній казначейській службі, Державній податковій службі та іншим фінансовим органам.

Податковим кодексом України визначено терміни подання фінансової звітності до органів податкової служби, а саме річна фінансова звітність підприємств подається протягом 60 календарних днів з останнього календарного дня звітного року, а їх квартальна фінансова звітність – протягом 40 календарних днів з останнього календарного дня кварталу. Терміни подання фінансової звітності підприємства до органів статистики представлено у таблиці 1.6.

Щоб звітність була зрозумілою для її користувача, вона повинна містити таку інформацію: назву підприємства, дату звітності і звітний період, валюту та одиниці її виміру, інформацію за звітний та аналогічний попередній період, облікову політику підприємства та її зміни, ліквідацію окремих видів діяльності підприємства, обмеження стосовно володіння певними активами, виявленні помилки минулих періодів та пов'язанні із ними коригування та іншу інформацію, яка передбачена відповідними положеннями (стандартами) щодо ведення обліку та складання звітності.

Наприклад, форма №1 фінансової звітності – бухгалтерський баланс, яка має найбільше реквізитів серед форм фінансової звітності, заповнюється в наступному порядку:

- 1) у реквізиті «підприємство» зазначається повна назва підприємства згідно з його статутними документами та ідентифікаційний код суб'єкта господарювання згідно Єдиному державному реєстру підприємств і організацій України;

Таблиця 1.6 – Терміни подання фінансової звітності до органів статистики

Тип підприємства	Квартальна звітність		Річна звітність	
	Склад звітності	Строки подання	Склад звітності	Строки подання
Мікропідприємства	Квартальна звітність не подається (п.3.7 ст.11 Закону України про бухгалтерський облік та фінансову звітність, п.46.2 ПКУ)		Баланс (ф. №1-мс) Звіт про фінансові результати (ф. №2-мс)	Не пізніше 28 лютого наступного за звітним року – п.5 Порядку подання фінансової звітності
Малі підприємства	Баланс (ф.№1-м) Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м)	Не пізніше 30 числа місяця, наступного за звітним кварталом – п.5 Порядку подання фінансової звітності	Баланс (ф.№1-м) Звіт про фінансові результати (ф. № 2-м)	
Суб'єкти середнього та великого підприємництва	Баланс (ф. № 1) Звіт про фінансові результати (ф. №2)		Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до річної фінансової звітності	

2) реквізит «територія» заповнюється назвою території, на якій функціонує підприємство, відповідно до Класифікатора об'єктів адміністративно-територіального устрою України;

3) у реквізиті «організаційно-правова форма господарювання» відображається організаційно-правова форма, за якою зареєстроване підприємство згідно з Господарським кодексом України. Відображається ця інформація також з допомогою коду, який міститься в Класифікаторі організаційно-правових форм господарювання;

4) реквізит «вид економічної діяльності», як і попередні, заповнюється за допомоги Класифікатора видів економічної діяльності відповідно до реєстраційних даних підприємства;

5) середня кількість працівників – зазначається інформація про чисельність працівників підприємства;

6) у рядку «адреса, телефон» вказується повна поштова адреса підприємства та його контактні телефон;и

7) «одиниця виміру» – тис. грн., без десяткового знаку» (крім СМП).

Як бачимо складання та подання фінансової звітності підприємства є клопітким процесом, який потребує відповідної підготовки та спеціальних знань і навичок. Це примушує бухгалтера завжди бути в курсі усіх нововведень та змін у чинному законодавстві, яке, як нам відомо, зазнає постійних уточнень і змін.

### 1.3 Мета, завдання та об'єкти аудиту фінансової звітності

Варто спочатку визначити поняття «аудит» – це незалежна перевірка бухгалтерського обліку та іншої інформації, що стосується фінансово-

господарської діяльності підприємства, з метою визначення їх повноти, достовірності і відповідності згідно діючого законодавства та нормативів.

Якщо деталізувати поняття «аудит фінансової звітності», то ми отримаємо, що це власне послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку та показників звітності суб'єкта господарювання, який подає фінансову звітність, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності та іншим вимогам [12].

Аудиторська діяльність є незалежною професійною діяльністю аудиторів та/або суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих в Реєстрі аудиторів, з надання аудиторських послуг та регулюється в Україні Міжнародними стандартами аудиту (далі – МСА).

Міжнародні стандарти аудиту – це сукупність стандартів, які встановлюють правила надання аудиторських послуг та регулюють питання етики і контролю якості аудиту та супутніх послуг. Тобто їх основною метою є встановлення загальних правил з організації та методики ведення аудиторської діяльності.

Послуги аудитора підприємствам надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, який укладено між суб'єктом аудиторської діяльності та підприємством-замовником послуг. У цьому договорі прописується предмет та обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, відповідальності сторін та інше.

Мета аудиторської перевірки фінансової звітності підприємства полягає у тому, щоб надати аудитору змогу висловити власну думку стосовно відповідності підготовлених звітів суб'єкта господарювання концептуальній основі фінансової звітності, тобто аудитор висловлює свою думку стосовно відповідності підготовлених фінансових звітів підприємства загальним потребам широкого колу користувачів.

Предметом аудиту фінансової звітності є відображення реального фінансового стану підприємства, відповідності концептуальній основі фінансової звітності, порівнянності та відповідності показників кожної із форм звітності суб'єкта господарювання та визначення його облікової політики у звітності згідно з чинним законодавством, що деталізується у завданнях аудиту фінансової звітності (рис.1.1).



Рисунок 1.1 – Завдання аудиту фінансової звітності підприємства

Перераховані вище завдання аудиту фінансової звітності визначаються безпосередньо аудиторами на етапі планування аудиторської перевірки, виходячи з умов договору. Вибір аудиторів підприємствами напряму залежить від їх професійних знань та умінь.

Об'єктами аудиту фінансової звітності є склад звітності (всі форми фінансової звітності), елементи звітності (активи, власний капітал,

зобов'язання, витрати, доходи, грошові кошти тощо), наказ про облікову політику та облікові реєстри підприємства.

Отже, при проведенні аудиту фінансової звітності, варто звернути особливу увагу на дотримання підприємством вимог НП(С)БО 1, в якому розкрито мету, склад, принципи підготовки такої звітності, її призначення і розкриття окремих елементів. Тому при формуванні фінансової звітності потрібно враховувати якісні характеристики звітності, дотримання яких аудитор підтверджує при проведенні аудиту фінансової звітності.

Поряд із проведенням аудиту національні нормативи передбачають супутні аудиту послуги: оглядову перевірку, операційну перевірку та компіляцію (трансформацію обліку).

Оглядова (експрес) перевірка – це перевірка фінансової звітності без детального вивчення системи внутрішнього контролю та обліку підприємства та без перевірки первинної документації на достовірність. Така перевірка фінансової звітності підприємства, у разі проведення її професійною аудиторською фірмою, полягає у здійсненні кількох конкретних тестів системи внутрішнього контролю та показників статей опублікованої фінансової звітності суб'єкта господарювання. Оглядова перевірка, згідно з її назвою, в основному обмежується аналізом систем контролю та середовища контролю, що доповнюється проведенням аудитором аналітичних оглядових процедур. Ступінь впевненості за результатами такої перевірки менший, ніж за результатами повноцінного аудиту, тому аудитор-аналітик у своєму висновку (у випадку позитивних результатів експрес-перевірки) вказує, що до поля його зору не потрапило нічого, що могло б примусити його повірити в те, що на підприємстві при складанні форм фінансової звітності не був застосований правильний та об'єктивний підхід.

Операційна перевірка – це перевірка, яка проводиться аудитором з окремих питань за домовленістю з підприємством-клієнтом. Узгоджені між аудитором та клієнтом процедури перевірки здійснюються з метою

задоволення інтересів клієнта стосовно дослідження інформації з окремих питань, наприклад щодо перевірки витрат суб'єкта господарювання, або його власного капіталу.

Компіляція (трансформація бухгалтерського обліку) – це процедури з трансформації обліку підприємства за іншими обліковими стандартами. Така робота складається зі скороченого обсягу деталізації даних і закінчується створенням зручних у використанні і зрозумілих таблиць до форм фінансової звітності. Така процедура актуальна для суб'єктів господарювання, які згідно чинного законодавства або за самостійним рішенням переходять на складання форм фінансової звітності у відповідності до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Проте практична діяльність аудиторів в Україні не обмежується аудитом та аудиторськими послугами, що передбачені чинним законодавством. Тому для кращого розуміння аудиторської діяльності в Україні розглянемо класифікацію аудиторських послуг, опираючись на світовий досвід, за певними ознаками: за стадіями розвитку; залежно від суб'єктів господарювання, що підлягають аудиту; за об'єктами; за ініціативою здійснення; залежно від тривалості співпраці між клієнтом і аудитором.

За об'єктами у міжнародній практиці аудит поділяють на: аудит фінансової звітності; погоджений аудит, або аудит на відповідність; операційний аудит.

Аудит фінансової звітності виконується для того, щоб визначити, чи узгоджена сформована фінансова звітність із певними критеріями. Зазвичай до критеріїв відносять загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку, хоча також поширеною є практика проведення аудиту фінансової звітності на основі наявних грошових коштів, понесених витрат або на будь-якій іншій основі, притаманній господарській системі, що перевіряється. Фінансова звітність у переважній більшості підприємств для створення цілісної картини за результатами перевірки включає: бухгалтерський баланс; звіт про

фінансові результати; звіт про власний капітал; звіт про рух грошових коштів та примітки до звітів.

Аудит фінансової звітності підприємства базується на припущенні про використання її різними групами для різних цілей та прийняття управлінських рішень. Тому, більш ефективним буде варіант, коли один аудитор виконує аудит і оприлюднює висновок щодо коректності наведених у звітності даних, на який можуть покласти всі користувачі, ніж той випадок, при якому кожен користувач проводить власний аудит. Якщо користувач звітності припускає, що висновок аудитора не забезпечує достатньої для нього та його цілей інформації, він може отримати додаткові дані шляхом проведення власної оцінки показників звітності.

Аудит на відповідність визначає дотримання в господарській системі підприємства тих специфічних процедур або правил, які доведені персоналу адміністрацією суб'єкта господарювання. Результати аудиту на відповідність, як правило, повідомляються керівникові підрозділу, який перевірявся аудитором, а не широкому колу користувачів.

Операційний аудит підприємства має на меті перевірити частину процедур та методів функціонування суб'єкта господарювання з ціллю оцінити її продуктивність та ефективність. Після завершення цього аудиту керівництву зазвичай видаються рекомендації з удосконалення операцій.

Алгоритм процесу аудиту фінансової звітності складається із чотирьох етапів (фаз), наповнення кожної з яких розглянемо нижче:

1. Фаза збору інформації:

- зібрати і/або оновити та задокументувати інформацію про клієнта та фактори ризику, відповідні до його діяльності;
- вивчити та задокументувати характерні особливості структури внутрішнього контролю підприємства-замовника послуг;
- дати оцінку внутрішньому контролю підприємства-замовника;
- прийняти рішення щодо методів організації перевірки (суцільний, вибірковий, комбінований).

## 2. Фаза планування включає в себе такі підпункти:

- скласти попередню думку про суттєвість та оцінити ступінь ризику того, що твердження представників підприємства можуть мати похибки;
- визначити, чи потрібно перевіряти ефективність облікової політики підприємства і методики структури контролю;
- провести стратифікацію генеральної сукупності і розподілити роботу між виконавцями (за потреби);
- обрати та зареєструвати відповідну стратегію аудиту для кожного рахунка та/або групи рахунків.

## 3. Фаза здійснення аудиту:

- зібрати, оцінити та задокументувати докази на підтвердження правильності даних, що містяться в розшифровках фінансового звіту;
- переглянути стратегію проведення аудиту на предмет відповідності її поставленим завданням;
- у разі виявлення помилок при вибірковій перевірці переглянути оцінку внутрішнього контролю підприємства.

## 4. Фаза подання звіту аудитора:

- підготувати інформацію для підприємства-клієнта;
- скласти аудиторський висновок про фінансову звітність замовника послуг;
- скласти повідомлення замовнику послуг про структуру внутрішнього контролю;
- скласти акт приймання-передачі аудиторського висновку.

Вище розглянуті процес та методика аудиту фінансової звітності підприємства дають можливість користувачам звітності звести до мінімуму аудиторський ризик та ризик невиявлення, що в подальшому дасть змогу уникнути появи суттєвих помилок та більш реально оцінювати фінансово-майновий стан підприємства внутрішніми та зовнішніми користувачами його фінансових звітів.

## 2 МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

2.1 Організація процесу аудиторської перевірки фінансової звітності та її інформаційне забезпечення.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» сказано, що фінансова звітність має формуватися дотримуючись наступних її характеристик:

1. Зрозумілість – інформація, що надається у фінансовій звітності повинна бути розрахована на тлумачення її користувачами з умовою, що такі користувачі мають достатні знання та зацікавлені в прийнятті інформації.

2. Доречність – звітність має містити лише доречну інформацію, що впливатиме на прийняття рішень користувачами і водночас дозволить оцінити усі події (минулі, теперішні та майбутні).

3. Достовірність – звітність повинна бути достовірною, тобто у ній не має бути помилок, що можуть вплинути на прийняття рішень її користувачами.

4. Зіставність – звітність повинна забезпечувати можливість зробити порівняння ідентичних звітів за різні періоди та різних підприємств.

Саме достовірність усіх об'єктів обліку є фундаментальною і необхідною умовою для формування в подальшому достовірної фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Отже, перед тим, як перейти до аудиту фінансової звітності, необхідно зробити загальний аналіз господарської діяльності досліджуваного підприємства.

Розпочнемо аналіз із загальних даних.

Приватне підприємство «ЮСервіс» було засноване 08 квітня 2011 року і не перебуває в процесі припинення своєї господарської діяльності. Основним видом діяльності підприємства є ремонт електронної апаратури

побутового призначення для приймання, записування, відтворення звуку й зображення (КВЕД код 95.21). Також підприємство виконує роботи з інших видів діяльності, а саме:

- 43.21 Електромонтажні роботи;
- 43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування;
- 95.12 Ремонт обладнання зв'язку;
- 95.22 Ремонт побутових приладів, домашнього та садового обладнання ;
- 47.54 Роздрібна торгівля побутовими електротоварами в спеціалізованих магазинах;
- 33.20 Установлення та монтаж машин і устаткування.

Для початку проведемо оцінку основних показників приватного підприємства «ЮСервіс» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Основні показники діяльності ПП «ЮСервіс» у 2021-2022 роках

Показники	2021 рік	2022 рік	Різниця	
			Абс.в.	У %
Чистий дохід від надання послуг, тис.грн	4191,7	2743,8	-1447,9	-52,77
Собівартість наданих послуг, тис.грн	4040,5	2583,7	-1456,8	-56,38
Чистий прибуток, тис.грн	119,9	128,1	8,2	6,8
Капітал, тис. грн	5,0	5,0	0,0	0,0

Згідно інформації у цій таблиці ми бачимо, що діяльність підприємства у 2022 році значно погіршилась щодо обсягів діяльності (зменшення чистого доходу становило 1447,9 тис. грн. або 52,77%, собівартість наданих послуг ще більшими темпами – 56,38 %), при цьому чистий прибуток ПП

«ЮСервіс» показав мінімальну, але позитивну динаміку (зростання на 8,2 тис. грн. або 6,8 %).

Таблиця 2.2 дасть змогу оцінити зміни у складі та структурі приватного підприємства «ЮСервіс» у період 2021-2022 років.

Таблиця 2.2 – Склад і структура активів ПП «ЮСервіс» у період 2021-2022 років

Активи	31.12.2021р.		31.12.2022р.		Зміни		
	Тис.грн	Пит.в %	Тис.грн	Пит.в %	Абс.в тис.грн	% відн.	Пит.в %
Необоротні активи у т.ч.	92,1	10,63	102,7	12,12	10,6	11,51	1,49
Основні засоби	92,1	10,63	102,7	12,12	10,6	11,51	1,49
Оборотні активи у т.ч.	774,3	89,37	744,8	87,88	-29,5	-3,96	-1,49
Запаси	611,9	70,63	606,3	71,5	-5,6	-0,92	0,87
Дебіторська заборгованість за послуги	38,3	4,42	1,0	0,11	-37,3	- 97,39	-4,31
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	20,0	2,30	10,8	1,27	9,2	85,18	-1,03
Гроші та їх еквіваленти	104,1	12,02	127,4	15,0	23,3	22,38	2,98
Разом	866,4	100	847,5	100	-18,9	7,55	0,0

#### Висновки до таблиці 2.2:

1. Спостерігаємо знову ж таки мінімальні зміни у структурі активів – у 2021 році питома вага оборотних активів становила 89,37 %, тоді як у

2022 році ми бачимо поступову зміну ситуації на користь необоротних активів – їх питома вага зросла з 10,63 % до 12,12 %, що відповідало і зміні в абсолютній величині – на 10,6 тис. грн.

2. До необоротних активів підприємства у цей період належать лише основні засоби.

3. До оборотних активів приватного підприємства «ЮСервіс» входили дебіторська заборгованість (як за послугами, так і за розрахунками з бюджетом), а також запаси та грошові кошти.

4. У 2022 році зменшились запаси та дебіторська заборгованість, а от грошові кошти зросли, що свідчить про позитивну динаміку в діяльності підприємства. При цьому варто відзначити суттєве зменшення дебіторської заборгованості за послуги, величина якої із 38,3 тис. грн. у 2021 році зменшилася до 1,0 тис. грн. у 2022 році, що характеризується позитивно та свідчить про покращення платіжної дисципліни партнерів підприємства

Організація обліку необоротних активів на приватному підприємстві «ЮСервіс» має свої певні особливості, так як:

1. Підприємство використовує самостійно впровадженні форми первинних документів з обліку основних засобів, дотримуючись норм чинного законодавства та вимог закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

2. Кожен об'єкт основних засобів має власний інвентарний номер.

3. Класифікація основних засобів проводиться згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку.

4. Відповідно до вимог НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство формує первісну вартість основних засобів.

5. Згідно з Податковим кодексом України на підприємстві визначається строк корисного використання основних засобів.

6. Розраховується амортизація основних засобів прямолінійним методом.

Також, можу виділити основні складові з організації обліку зобов'язань на ПП «ЮСервіс». До них належить наступне:

1. Підприємство використовує самостійно розроблені форми первинних документів з обліку зобов'язань на підприємстві, дотримуючись вимог чинного законодавства України, а саме закону «Про бухгалтерський облік та звітність в Україні».

2. На підприємстві проводиться своєчасна звірка взаєморозрахунків з кожним контрагентом з допомогою актів звірки взаєморозрахунків з метою попередити прострочку заборгованостей.

3. Підприємство не створює резерву сумнівних боргів.

Далі проаналізуємо склад та структуру доходів та витрат приватного підприємства «ЮСервіс» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Склад і структура доходів і витрат ПП «ЮСервіс» у період 2021-2022рр.

Доходи і витрати	31.12.2021р.		31.12.2022р.		Зміни	
	Тис.грн	Пит. вага %	Тис.грн	Пит. вага %	Абс. в. тис.грн	%
Доходи у т.ч.	4191,7	100	2743,8	100	-1447,9	-52,77
Чистий дохід від реалізації послуг	4191,7	100	2743,8	100	-1447,9	-52,77
Витрати у т.ч.	4045,5	100	2587,6	100	-1457,9	-56,34
Собівартість наданих послуг	4040,5	99,88	2583,7	99,85	-1456,8	-36,05
Інші операційні витрати	5,0	0,12	3,9	0,15	-1,1	-28,20

Як бачимо, доходи суб'єкта господарювання протягом періоду формувались виключно з доходів від наданих послуг, причому у зв'язку із воєнним станом, періодичними проблемами із енергопостачанням у 2022

році на підприємстві спостерігалось суттєве зменшення обсягів діяльності, що підтверджується динамікою показників доходів від реалізації та собівартістю наданих послуг. Згідно даних звіту про сукупний дохід, до витрат приватного підприємства «ЮСервіс» належали лише собівартість реалізованих робіт та інші операційні витрати, причому питома вага останніх займає мізерну частку від загальних понесених витрат підприємства.

Щодо організації складання фінансової звітності на підприємстві можна зазначити, що звітним періодом для цього суб'єкта є календарний рік. Підприємство формує та подає спрощену фінансову звітність у складі Балансу (Форма №1м) та Звіту про фінансові результати (Форма №2м). При формуванні фінансової звітності підприємство чітко керується нормами чинного законодавства та подає її до контролюючих органів з допомогою програмного забезпечення М.Е.Дос.

Хочемо зауважити, що джерелами інформації для проведення аудиту фінансової звітності на підприємствах, які складають скорочений пакет фінансової звітності, є:

- 1) Фінансова звітність підприємства (відповідно до Н(П)СБО 25):  
Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).
- 2) Регістри бухгалтерського обліку – Головна книга, журнали-ордери та регістри з аналітичного обліку.
- 3) Дані річної інвентаризації.
- 4) Установчі документи підприємства, наказ про облікову політику.

Саме тому ми вважаємо, що якісно підготовлені регістри обліку та фінансова звітність дадуть змогу аудиторі провести якісний аналіз діяльності підприємства для можливості формування аудиторського висновку, який допоможе керівництву підприємства та зацікавленим особам у прийнятті управлінських рішень у майбутньому.

## 2.2 Методика заповнення та перевірки бухгалтерського балансу

Важливою умовою ефективності роботи суб'єкта господарювання є раціональне використання та поєднання його фінансових, матеріальних та трудових ресурсів. З цих обставин випливає потреба системного аналізу основних параметрів, якими характеризується фінансова стійкість, платоспроможність і прибутковість підприємства. Основою для такого типу аналізу є інформаційне забезпечення. Джерелом інформаційного забезпечення для аналізу є фінансова звітність суб'єкта господарювання, у контексті цього буде досліджено діяльність приватного підприємства «ЮСервіс».

Приватне підприємства «ЮСервіс» за критеріями, наведеними у ч. 2 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» належить до малих підприємств, а саме показники якого на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

- балансова вартість активів – до 4 млн євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 млн євро;
- середня кількість працівників – до 50 осіб.

Малі підприємства для подання фінансової звітності можуть використовувати форми звітності за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

В оновленому у 2019 році НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» зазначено такі форми фінансової звітності для малих підприємств, до яких належить ПП «ЮСервіс» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Форми фінансової звітності за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» для суб'єктів малого підприємництва

Фактор	Характеристика
Склад фінансової звітності	Баланс (форма № 1-м); Звіт про фінансові результати (форма № 2-м)
Сфера використання	Використовують: – малі підприємства (крім платників єдиного податку 3 групи); – представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності
Критерії віднесення до малого підприємства	Відповідність щонайменше двом із таких критеріїв: – балансова вартість активів – до 4 млн євро; – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 млн євро; – середня кількість працівників – до 50 осіб.
Терміни подання квартальної звітності	Не пізніше 30 числа місяця, наступного за звітним кварталом
Терміни подання річної звітності	Не пізніше 28 лютого року, наступного за звітним

У бухгалтерському балансі (ф. № 1-м) та Звіті про фінансові результати (ф. № 2-м) малі підприємства наводять показники в тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми (одиниця виміру зазначається у шапці Фінансової звітності малого підприємства).

У бухгалтерському балансі малого підприємства (ф. № 1-м) відображають його активи, зобов'язання та власний капітал.

Баланс є узагальненням ведення обліку підприємства і спирається на чіткі структурні основи та загальні принципи розміщення його елементів. Серед найбільш значущих принципів складання балансу можна назвати такі:

1. В основу структури бухгалтерського балансу покладено формулу «активи = власний капітал + зобов'язання», яка визначає взаємозв'язок між активами підприємства, її власним капіталом та зобов'язаннями.

2. Активи у бухгалтерському балансі розміщуються у порядку збільшення їх ліквідності, де найбільш ліквідні активи, такі як гроші, знаходяться у нижній частині балансу, а найменш ліквідні активи – основні засоби – у його верхній частині.

3. Зобов'язання у бухгалтерському балансі впорядковуються за строками погашення, де довгострокові зобов'язання йдуть вгорі, а нижче розташовані поточні (короткострокові) зобов'язання.

4. Коди рядків бухгалтерського балансу згідно з НП(С)БО складаються з чотирьох цифр. Перша цифра (1xxx) означає номер форми звітності (1). Якщо остання цифра дорівнює «0» (наприклад, 1xx0) або «5» (наприклад, 1xx5), це вказує на те, що такий рядок враховується при розрахунку підсумку відповідного розділу балансу.

5. Неприпустимим при складанні балансу є згортання статей активів та зобов'язань, крім випадків, що передбачені НП(С)БО.

Бухгалтерський баланс стандартно складається з двох частин: активу та пасиву. У графі 1 бухгалтерського балансу визначено найменування статей, у графі 2 – їх чотиризначний код, у графі 3 відображають показники відповідної статті на початок звітного року, у графі 4 – відображають показники відповідної статті на кінець звітного періоду (квартал, півріччя, 9 місяців, рік залежно від періоду складання балансу). У разі складання проміжної фінансової звітності показники балансу наводять наростаючим підсумком із початку звітного року.

Джерелом даних для складання бухгалтерського балансу підприємства в Україні є його Головна книга.

Однією із складових частин (ліва сторона) бухгалтерського балансу підприємства є актив. У широкому розумінні актив – це будь-яке майно підприємства – предмети, матеріальні чи нематеріальні активи, які є цінністю для свого власника та включають в себе землю, будівлі, споруди, матеріали, товари, інвестиції, дебіторську заборгованість, гроші тощо. Також під активом розуміють частину балансу, що відображає матеріальні та нематеріальні цінності з точки зору їх складу та розміщення. Згідно НП(С)БО 1, активи підприємства включають у себе всі ресурси, які контролюються ним у результаті минулих подій та використання яких, як очікується, приведе до отримання підприємством економічних вигод у майбутньому.

Актив бухгалтерського балансу малого підприємства складається з трьох розділів:

Розділ I. «Необоротні активи» – це всі активи, що не є оборотними (включає 5 балансових статей).

Розділ II. «Оборотні активи» – це гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом періоду не більше 12 місяців з дати складання бухгалтерського балансу (включає 8 балансових статей).

Розділ III. «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» – це сукупність активів, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією.

У I розділі активу бухгалтерського балансу «Необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, а саме: нематеріальних активів, основних засобів, незавершених капітальних інвестицій, довгострокових фінансових інвестицій, довгострокових біологічних активів, довгострокової дебіторської заборгованості, відстрочених податкових активів, інвестиційної нерухомості та інших необоротних активів.

Порядкове заповнення першого розділу активу балансу відображено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Заповнення розділу «Необоротні активи» бухгалтерського балансу малого підприємства

Стаття	Код рядка	Зміст	Джерело інформації
1	2	3	4
Нематеріальні активи:	1000	Залишкова вартість об'єктів, які входять до складу нематеріальних активів: розраховується як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації (р. 1001 – р. 1002)	
– первісна вартість	1001	Первісна (переоцінена) вартість об'єктів нематеріальних активів за НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Дт 12
– накопичена амортизація	1002	Сума накопиченої амортизації нематеріальних активів (наводиться у дужках)	Кт 133
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Вартість незавершених капітальних інвестицій в необоротні активи на дату балансу	Дт 15
Основні засоби:	1010	Залишкова вартість об'єктів, що входять до складу основних засобів, визначається як різниця між їх первісною (переоціненою) вартістю і сумою зносу на дату балансу (р. 1011 – р. 1012)	
первісна вартість	1011	Первісна (переоцінена) вартість об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та інвестиційної нерухомості, якщо її справедливую вартість достовірно не можна визначити	Дт 10, 11

Кінець табл. 2.5

1	2	3	4
знос	1012	Сума накопиченої амортизації основних засобів (наводиться у дужках)	Кт 13 (крім зносу довгострокових біологічних активів та нематеріальних активів)
Довгострокові біологічні активи	10201	Справедлива вартість довгострокових біологічних активів, що обліковуються згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи».	Дт 16 (за вирахуванням зносу Кт 13, якщо такі активи обліковуються за первісною вартістю)
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	Вартість фінансових інвестицій на період понад один рік, а також всі інші фінансові інвестиції, які не можна вільно реалізувати у будь-який момент часу	Дт 14
Інші необоротні активи	1090	Вартість інших необоротних активів, яких не включили до згаданих вище статей розділу	Дт 18, 19
Усього за розділом I	1095	Сума рядків 1005, 1010, 1020, 1030, 1090	

У II розділі активу Балансу «Оборотні активи» відображається вартість запасів, поточних біологічних активів, дебіторської заборгованості як за товари, роботи і послуги так і іншу, дебіторської заборгованості за розрахунками, поточних фінансових інвестицій, грошей та їх еквівалентів, витрат майбутніх періодів, інших оборотних активів. Порядкове заповнення другого розділу активу балансу СМП відображено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Заповнення розділу «Оборотні активи» бухгалтерського балансу малого підприємства

Стаття	Код рядка	Зміст	Джерело інформації
1	2	3	4
Запаси:	1100	Вартість запасів сировини, матеріалів, палива, запасних частин, тари та інших матеріалів	Дт 20, 22, 23, 25, 26, 28
у тому числі готова продукція	1103	Готова продукція, собівартість виробів підприємства на складі	Дт 26, 27
Поточні біологічні активи	1110	Вартість поточних біологічних активів тваринництва і рослинництва	Дт 21
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	Заборгованість покупців або замовників за реалізовану їм продукцію, товари, роботи, послуги, зменшену на резерв сумнівних боргів	Дт 36, 37, 34 за вирахуванням резерву сумнівних боргів
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	Визнана дебіторська заборгованість податкових органів	Дт 64
у тому числі з податку на прибуток	1136	Сума дебіторської заборгованості з податку на прибуток	Дт 64 (у частині податку на прибуток)
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Заборгованість дебіторів, що не включена до інших статей дебіторської заборгованості	Дт 37 (у сумі, що не потрапила до інших статей), 64, 66 та 68

Кінець табл. 2.6

1	2	3	4
Поточні фінансові інвестиції	1160	Фінансові інвестиції на термін не більше ніж один рік (окрім інвестицій, що є еквівалентами грошей)	Дт 35 (крім показників, що потрапили до рядка 1165)
Гроші та їх еквіваленти	1165	Готівка в касі, гроші на поточних та інших рахунках у банках, якими можна вільно скористатися для поточних операцій; гроші в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей	Дт 30, 31, 35 (у частині коштів та їх еквівалентів)
Витрати майбутніх періодів	1170	Витрати, які мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів	Дт рахунку 39
Інші оборотні активи	1190	Суми оборотних активів, які не включено до інших статей розділу «Оборотні активи».	Дт 30 (у частині грошових документів), 64 (у частині податкових зобов'язань і податкового кредиту)
Усього за розділом II	1195	Сума рядків 1100, 1110, 1125, 1135, 1160, 1165, 1170, 1190	

У III розділі активу Балансу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» (заповнюється на підставі дебетового залишку за рахунком 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»).

Другою частиною балансу (права сторона) є пасив, який відображає джерела утворення засобів підприємства та їх призначення (створені власні джерела, позики інших суб'єктів тощо). Пасив балансу у всіх країнах складається з двох великих частин: зобов'язання (коротко- та довгострокові) і власний капітал. Статті зобов'язань у вітчизняному балансі розміщуються в порядку зменшення терміновості платежів.

Пасив балансу малого підприємства містить такі розділи:

Розділ I. «Власний капітал» – це частина в активах, що залишається після вирахування його зобов'язань (включає 5 статей).

Розділ II. «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення» – це всі зобов'язання, які не є поточними, кредиторська заборгованість без визначеного терміну погашення та цільове фінансування.

Розділ III. «Поточні зобов'язання» – це зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом 12 місяців з дати Балансу (включає 8 статей).

Розділ IV. «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» – це зобов'язання, які прямо пов'язані з активами, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції.

У I розділі пасиву Балансу «Власний капітал» наводиться інформація про власний капітал підприємства – зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий і резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений та вилучений капітал. Для заповнення цього розділу використовується інформація за залишками рахунків 4-го класу рахунків.

Порядкове заповнення першого розділу пасиву балансу відображено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Заповнення розділу «Власний капітал» бухгалтерського балансу малого підприємства

Стаття	Код рядка	Зміст	Джерело інформації
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сума статутного (пайового) капіталу підприємства, зафіксована в його установчих документах	Кт 40
Додатковий капітал	1410	Сума дооцінки необоротних активів; вартість безоплатно отриманих необоротних активів; інші види додаткового капіталу	Кт 41, 42
Резервний капітал	1415	Сума резервів, створених відповідно до законодавства за рахунок нерозподіленого прибутку	Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться у дужках і вираховується, коли визначається підсумок власного капіталу	Кт 441 або Дт 442
Неоплачений капітал	1425	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Вираховується, коли визначається підсумок власного капіталу (наводиться у дужках)	Дт 46, 45
Усього за розділом I	1495	Сума рядків 1400, 1410, 1415 (±) 1420 (-) 1425	

У II розділі пасиву Балансу «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення» наводиться інформація про відстрочені податкові зобов'язання, довгострокові кредити банків, довгострокове

забезпечення, цільове фінансування та інші довгострокові зобов'язання, тобто про зобов'язання, які не будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати Балансу. Для заповнення рядка 1595 використовується інформація за кредитовими сальдо рахунків 47, 48, 50-55.

У III розділі пасиву Балансу «Поточні зобов'язання» відображаються поточні зобов'язання, до яких відносяться: короткострокові кредити банків та позички, поточна кредиторська заборгованість, поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів та інші поточні зобов'язання. Тобто в цьому розділі відображаються зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати Балансу. Порядкове заповнення третього розділу пасиву балансу СМП відображено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Заповнення розділу «Поточні зобов'язання» бухгалтерського балансу малого підприємства

Стаття	Код рядка	Зміст	Джерело інформації
1	2	3	4
Короткострокові кредити банків	1600	Сума зобов'язань перед банками за отриманими короткостроковими позиками з урахуванням суми відсотків за користування ними	Кт 60, 684
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	Сума зобов'язань, що утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом 12 місяців	Кт 61
товари, роботи, послуги	1615	Сума заборгованості: постачальникам і підрядникам за невідфактуровані постачання	Кт 62, 63

Кінець табл. 2.8

1	2	3	4
розрахунками з бюджетом	1620	Заборгованість за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податок із працівників	Кт 64
у тому числі з податку на прибуток	1621	Поточна кредиторська заборгованість із податку на прибуток	Кт 6411
розрахунками зі страхування	1625	Сума заборгованості з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	Заборгованість за нарахованою зарплатою	Кт 66
Доходи майбутніх періодів	1665	Доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, що належать до наступних звітних періодів	Кт 69
Інші поточні зобов'язання	1690	Суми зобов'язань, яких не включили до інших статей підрозділу «Поточна кредиторська заборгованість»	Кт 372, 644, 67, 68
Усього за розділом III	1695	Сума рядків 1600, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1665, 1690	

У IV розділі пасиву Балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». Для заповнення рядка 1700 використовується інформація за кредитовим сальдо рахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу».

Підсумок активу балансу (рядок 1300) та його пасиву (рядок 1900) повинні бути ідентичними, як на початок, так і на кінець періоду.

Призначення Балансу як форми фінансової звітності в управлінні малим підприємством полягає в:

1) оцінці фінансового стану такого підприємства: структури його активів, власного капіталу, зобов'язань, здатності відповідати за своїми зобов'язаннями (платоспроможність);

2) визначенні можливості створення грошових потоків підприємством у майбутньому;

3) визначенні потреб підприємства у фінансових ресурсах в майбутньому та для передбачення розподілу прибутку;

4) оцінці здатності суб'єкта господарювання щодо виконання своїх обов'язків перед кредиторами (кредитоспроможність);

5) оцінці автономності та ліквідності підприємства.

Загалом, інформація, яка міститься у Балансі, використовується:

– для контролю за виконання планів, аналізу, формуванням прогнозів, складанням бізнес-планів;

– для контролю за діяльністю підприємства, виявлення і узагальнення досвіду та виявлення недоліків в їх роботі, проведення аналізу їх господарської діяльності, для складання зведеної чи консолідованої звітності;

– при розгляді питань щодо видачі кредитів та при страхуванні майна фінансово-банківськими установами та організаціями;

– для оцінки фінансового стану підприємства, прийняття ефективних управлінських рішень.

Баланс призначений не лише для відображення наявності господарських засобів і джерел на певну дату, але й для надання необхідної інформації в питаннях управління внутрішнім і зовнішнім користувачам. Так, інформація про фінансовий стан підприємства використовується банками при ухваленні рішень про надання кредитів, де визначають платоспроможність підприємства та ризик неповернення кредитів; постачальників – при укладанні договорів на постачання; інвесторів – при рішенні питання про доцільність інвестування капіталу тощо.

### 2.3 Звітність як показник фінансових результатів підприємства

Фінансові результати підприємства та їх динаміка дають визначення ефективності і визначають перспективи в діяльності підприємства.

В попередньому підпункті ми розглянули склад Балансу малого підприємства та алгоритм його заповнення.

Тепер зупинимося на складанні Звіту про фінансові результати за формою № 2-м. У ньому подають інформацію про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період (п. 3 розд. II НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»). При цьому показники про витрати і збитки, а також про податок на прибуток відображають у формі № 2-м у дужках (відповідно до п. 4 розд. II НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»).

Метою складання звіту про фінансові результати (ф. № 2-м) є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності малого підприємства за звітний період.

Необхідність заповнення форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» викликана тим, що інформація, яка міститься у бухгалтерському балансі, відображає обсяг його активів, зобов'язань та капіталу на певну звітну дату і є недостатньою користувачам звітності для оцінки результативності діяльності підприємства. Так, для визначення рівня розвитку суб'єкта господарювання виникає необхідність оцінити його рентабельність, ділову активність, що в свою чергу, потребує відомостей про фінансові результати, доходи та витрати підприємства. За допомогою цього звіту користувачі звітності можуть оцінити можливість підприємства ефективно використовувати наявні ресурси та/або ступінь ризику недосягнення очікуваних результатів від вкладення коштів у діяльність цього підприємства.

У Звіті про фінансові результати (ф. № 2-м) наводяться лише ті доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в НП(С)БО. Інструментом для складання Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» є діючий План рахунків, тобто дані відповідних рахунків обліку доходів і витрат (обороты за рахунками 7, 8 та 9 класів рахунків), а також дані синтетичного та аналітичного обліку підприємства.

Виділяють наступні правила щодо заповнення звіту за формою №2-м:

1. У Звіті про фінансові результати подається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період згідно з п. 3 розд. II НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

2. У формі №2-м показники про витрати, збитки і податок на прибуток відображаються у дужках та при визначенні результативного показника – віднімаються.

3. Дані за аналогічний період минулого року наводяться в графі 4 Звіту про фінансові результати, за звітний період – в графі 3 цього звіту.

Детальніше заповнення Звіту про фінансові результати за формою №2-м розглянемо в розрізі його основних підрозділів.

У Звіті про фінансові результати за формою №2-м почергово формується інформація про отримані доходи та понесені витрати суб'єкта малого підприємництва.

До складу доходів малого підприємства включають:

- чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням непрямих податків (ПДВ та акцизного податку);
- інші операційні доходи: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття;
- інші доходи: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від

реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Порядкове заповнення цього підрозділу Звіту про фінансові результати за формою №2-м відображено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Заповнення інформації про доходи малого підприємства у Звіті про фінансові результати за формою №2-м

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації	Примітки
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 701,702,703 + Кт 791 – Кт. 704 + Дт. 791	Відображається чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – виручку від реалізації – з вирахуванням знижок, вартості повернених раніше проданих товарів, непрямих податків (наприклад ПДВ, акциз)
Інші операційні доходи	2120	Дт 71 Кт 791	Відображається сума інших доходів від операційної діяльності підприємства
Інші доходи	2240	Дт 72,73,74 Кт 792,793	Відображаються дані доходи, які виникають в процесі діяльності, проте не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Разом доходи	2280	Відображаємо загальну суму доходів підприємства (сума рядків 2000, 2120 та 2240)	

До складу витрат включають:

- собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), визначену відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
- інші операційні витрати підприємства: адміністративні витрати, витрати на збут, собівартість реалізованих оборотних активів, необоротних активів, утримуваних для продажу, інші витрати, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства;
- інші витрати підприємства: витрати на сплату відсотків; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від не операційних курсових різниць; інші витрати, що виникають у процесі діяльності підприємства, але не пов'язані з його операційною діяльністю.

Порядкове заповнення цього підрозділу Звіту про фінансові результати за формою №2-м відображено у табл. 2.10 (усі суми витрат наводяться у цьому звіті в дужках).

Таблиця 2.10 – Заповнення інформації про витрати малого підприємства у Звіті про фінансові результати за формою №2-м

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації	Примітки
1	2	3	4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Кт 901,902,903 Дт. 791	Відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші операційні витрати	2180	Кт 92,93,94 Дт. 791	Відображаються інші витрати, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства, крім собівартості реалізованої продукції

Кінець табл. 2.10

1	2	3	4
Інші витрати	2270	Кт 95,96,97 Дт 792,793	Відображаються витрати, які виникли в процесі діяльності, проте не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Разом витрати	2285	Відображається загальна сума витрат підприємства (сума рядків 2050, 2180 та 2270)	

На відміну від звіту про фінансові результати, характерного для великих та середніх підприємств, Звіт про фінансові результати за формою №2-м не має поділу на розділи та у ньому відсутня велика кількість результативних показників.

До результативних показників цього звіту належать: фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток (збиток), особливості визначення яких відобразимо у табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Заповнення інформації про фінансові результати малого підприємства у Звіті про фінансові результати за формою №2-м

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації	Примітки
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Розраховується як різниця між значеннями рядків цього звіту: 2280 «Разом доходи» та 2285 «Разом витрати»	
Податок на прибуток	2300	Дт 98 Кт 481, 641/Розрахунки з податку на прибуток	Відображається сума податку на прибуток за звітний період. Платники єдиного податку не заповнюють цей рядок.
Чистий прибуток (збиток)	2350	Відображається чистий прибуток або збиток (алгебраїчна сума рядків 2290 та 2300)	

Таким чином, необхідність складання форми № 2-м «Звіт про фінансові результати» полягає у тому, що:

1. Звіт про фінансові результати надає інформацію його користувачам про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу.

2. Звіт про фінансові результати є базою, на підставі якої будується прогноз майбутньої діяльності підприємства.

3. Звіт про фінансові результати відображає величину та джерела формування фінансового результату господарювання у розрізі його доходів та витрат, дозволяє здійснити аналіз складу та структури доходів і витрат, пов'язаних з господарською діяльністю підприємства.

#### 2.4 Вплив і значимість аудиторських доказів на висновок аудитора

Для початку визначимо основні поняття і почнемо з поняття «аудиторські докази».

Отже, аудиторські докази – це свідчення, які аудитор одержує в процесі проведення аудиторського дослідження. На їх основі у аудитора формується аудиторська думка, яку він висвітлює в аудиторському звіті. Міжнародні стандарти аудиту, зокрема МСА 500 «Аудиторські докази» висуває певні вимоги до доказів аудитора, а саме вимоги щодо достатності та прийнятності. Ці вимоги є взаємопов'язаними, оскільки в сукупності вони формують якісні та кількісні показники аудиторських свідчень.

На потрібну якість аудиторських послуг мають вплив:

– доречність та достовірність, щоб забезпечити підтвердження висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка;

- надійність, яка залежить від джерела отримання доказів та їх характеру;
- індивідуальність обставин, за якими було одержано аудиторські докази.

На необхідну кількість аудиторських доказів має вплив оцінка аудитором ризиків суттєвого викривлення і якість аудиторських доказів.

У своїй діяльності аудитор керується Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, іншого надання впевненості та супутніх послуг (Міжнародними стандартами аудиту, далі – МСА).

Згідно з МСА, суттєвість для виконання аудиторських послуг – це суми, які визначені аудитором на рівні, що є нижчим від суттєвості для фінансової звітності в цілому, для того, щоб знизити до прийняттого рівня ймовірність перевищення сукупності не виправлених і не виявлених викривлень над суттєвістю для фінансової звітності в загальному.

Суттєвість у аудиторській діяльності розглядається науковцями з різних позицій:

1. Як гранично допустимий розмір викривлення показників фінансової звітності.
2. Як критерій, на який опирається аудитор під час планування та визначення об'єкта аудиту та відповідних йому доказів.
3. Як критерій, за допомогою якого будуть оцінюватись отримані аудиторські докази.
4. Як фактор, що має вплив на вибір форми висловлення незалежної думки аудитора у його звіті.

В аудиторській діяльності виділяють такий термін як «обґрунтована впевненість», що рівний розумінню «високий рівень впевненості». Така впевненість досягається якщо аудитор одержав прийнятні аудиторські докази і в достатньому обсязі, що в свою чергу зменшує аудиторські ризики (тобто ризики того, що аудитор висловить невідповідну думку щодо суттєвих викривлень фінансової звітності) до достатньо низького рівня.

Однак, обґрунтована впевненість не дає абсолютного рівня впевненості, оскільки існують властиві обмеження для аудиту. Вони можуть призводити до того, що більша частина аудиторських доказів, на основі яких аудитор формуватиме висновки та аудиторську думку, є швидше переконливими, ніж остаточними.

Пропонуємо розглянути у таблиці 2.12 перелік МСА, які визначають сутність, склад і вимоги щодо якості і кількості доказів аудитора і процедури щодо їх отримання.

Таблиця 2.12 – МСА, які визначають сутність, склад і вимоги щодо кількості і якості аудиторських доказів і процедур їх отримання

Документ	Застосування у роботі
1	2
МСА 500 «Аудиторські докази»	Надає інформацію про склад аудиторських доказів під час аудиту фінансової звітності та пояснює відповідальність аудитора за виконання процедур для отримання прийнятних доказів у необхідному обсязі, які нададуть можливість аудитору сформувані обґрунтовані висновки, на основі яких формуватиметься думка аудитора.
МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення стосовно відібраних елементів»	Пояснює особливі положення, що використовує аудитор для отримання прийнятних доказів у необхідному обсязі згідно з МСА 300, МСА 500 та інших МСА щодо певних запасів, судових справ і претензій, що напряду стосуються підприємства, включно з інформацією за сегментами під час проведення аудиту фінансової звітності

Кінець табл. 2.12

1	2
МСА 505 «Зовнішні підтвердження»	Пояснює використання аудитором процедур із зовнішнього підтвердження з метою отримання аудиторських доказів згідно з МСА 300 і МСА 500
МСА 520 «Аналітичні процедури»	Розглядає використання аудитором аналітичних процедур, як процедур по суті. Цей МСА також регулює питання відповідальності аудитора за виконання ним аналітичних процедур наприкінці аудиту, які допомогли в формулюванні аудиторського висновку відносно фінансової звітності підприємства
МСА 530 «Аудиторська вибірка»	Застосовується, якщо аудитор прийняв рішення використати вибірку під час виконання аудиторських процедур. МСА 530 доповнює МСА 500, що стосується відповідальності аудитора за розробку та виконання аудиторських процедур з метою отримання прийнятних доказів у достатньому обсязі, щоб сформулювати обґрунтовані висновки, які будуть підґрунтям для формування аудиторської думки

Отже, аудитор, в процесі аудиторської перевірки, має отримати достатні і відповідні аудиторські докази аби мати можливість сформулювати обґрунтовані висновки, які будуть основою для аудиторської думки.

Докази – це свідчення, які обґрунтовують будь-який факт і є незаперечними.

Згідно з МСА, докази – це інформація, що використовується аудитором щоб дійти висновку за результатами проведення аудиту. Вони складаються з

інформації, яка міститься у певних інформаційних системах (за їх наявності) та з іншої інформації, отриманої під час аудиту.

До аудиторських доказів відноситься інформація, яка міститься в бухгалтерських записах, що є основою для фінансової звітності, а також інформація з інших джерел.

Аудитор при розробці і виконанні аудиторських процедур керується ціллю отримання прийнятних аудиторських доказів у відповідному обсязі. Саме таких доказів, які дадуть йому змогу сформулювати обґрунтовані висновки, вслід за якими буде формуватися думка аудитора.

До основних чинників, які формують вимоги до аудиторських доказів можна віднести: обґрунтованість висновку аудитора; підвищення ефективності аудиту за рахунок зменшення витрат на проведення аудиту.

У наступній таблиці пропонуємо розглянути кілька наукових підходів до визначення поняття «сутність аудиторських доказів».

Таблиця 2.13 – Наукові підходи до поняття «сутність аудиторських доказів»

Автор	Визначення поняття
А.Ж. Пшенична	Аудиторські докази – це інформація, яка отримана аудитором для вироблення думок, які є основою для підготовки аудиторського висновку та звіту
К.П. Чосова	Аудиторські докази – це інформація, яку використовує аудитор під час формулювання висновків, які в свою чергу є основою для формування аудиторської думки
В.В. Рядська	Аудиторські докази – це вся інформація, яку використовує аудитор з метою формування висновків, на яких буде ґрунтуватися аудиторська думка
Н.Л. Шкіря	Аудиторські докази – це інформація, яка була одержана аудитором у процесі формування висновків, на основі яких ґрунтується думка аудитора

Як бачимо, кожен з науковців по-своєму трактував поняття «аудиторських доказів», але суть залишилась все та ж – це інформація, на основі якої аудитор формувати свій висновок стосовно фінансової звітності підприємства.

Відповідно до МСА 500 «Аудиторські докази» є всього три вимоги до аудиторських доказів, а саме:

1. Достатність – міра кількості аудиторських доказів. Тобто, на необхідну кількість аудиторських доказів впливає оцінювання аудитором ризиків суттєвого викривлення та якість аудиторських доказів.

2. Прийнятність – міра якості аудиторських доказів. Тобто на необхідну якість аудиторських доказів мають вплив: доречність та достовірність задля забезпечення підтвердження висновків, на яких ґрунтується думка аудитора; надійність, яка залежить від джерела отримання та характеру доказів, а також від індивідуальних обставин, за якими їх отримано.

3. Попередні вимоги є причиною виникнення третьої з них: взаємопов'язаність кількості і якості аудиторських доказів. Мається на увазі, що чим вища якість доказів, тим менше потрібно їх потрібно для формулювання висновку.

Під достатністю аудиторських доказів розуміють обсяг інформації, достатній для визначення стану об'єкта аудиторської перевірки. Варто зазначити, що якщо аудиторський доказ отриманий шляхом суцільної перевірки господарських операцій, то аудитор може бути впевнений у повноті отриманої характеристика об'єкта аудиту і має змогу висловити відповідну думку. Проте якщо аудиторський доказ було сформовано на даних вибіркової перевірки об'єкта аудиту, то, роблячи на їх основі аудиторські висновки, аудитор допускає певний ступінь ризику, який завжди є присутнім за наявності аудиторської вибірки.

Така вимога, як надійність, залежить від джерела отримання аудиторських доказів (зовнішнього чи внутрішнього) та від їх характеру. У

кожному випадку аудитор самостійно оцінює надійність доказів так як це є предметом його професійного судження. Правила, якими керується аудитор при оцінці надійності аудиторських доказів наведено на рис. 2.1.



Рисунок 2.1 – Правила оцінки надійності аудиторських доказів

Дотримання розглянутих вище вимог забезпечує одержання достовірної інформації про стан об'єкта аудиторської перевірки, яка необхідна для формування якісного аудиторського звіту.

На оцінку аудитора впливає низка факторів, а саме оцінка характеру та рівня властивого ризику на рівні фінансової звітності, залишків за рахунками, оцінювання системи внутрішнього контролю та оцінювання ризиків контролю, ефективність роботи управлінського персоналу, досвід аудитора, результати аудиторських процедур тощо.

Узагальнимо усі чинники впливу на аудиторські судження на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Чинники, що впливають на судження аудитора щодо достатності та прийнятності аудиторських доказів

Оцінюючи інформацію, яка використовувалась аудитором для представлення доказів, аудитор визначає міру довіри до них, яка залежить від джерела отримання інформації.

Міра довіри до аудиторських послуг поділяється за рівнями довіри таким чином (від нульової до найбільшої довіри):

0. Випадково почута інформація.
  1. Усні пояснення (внутрішні або зовнішні).
  2. Письмові пояснення управлінського персоналу та працівників замовника.
  3. Внутрішня документація клієнта.
  4. Документальні підтвердження третіх осіб.
  5. Докази, які було отримано безпосередньо аудитором внаслідок виконаних процедур контролю.

З метою збільшення довіри до усних свідчень, аудитор оформляє їх у письмовому вигляді з усіма необхідними підписами, що дає змогу в подальшому ідентифікувати осіб, якими була надана та інформація. Згідно з МСА аудитор зобов'язаний документувати аудиторські докази в робочих документах. Така документація надає:

- докази наявності в аудитора основи для формування висновку про досягнення аудитором цілей;
- докази, що аудит був спланований та виконувався відповідно до вимог МСА та нормативно-законодавчих вимог.

Отримуючи докази від управлінського персоналу та працівників підприємства-замовника аудиту, аудитор повинен дотримуватись професійного скептицизму. Професійний скептицизм – це ставлення, яке поєднує у собі допитливість та уважність аудитора до обставин, які можуть вказувати йому на можливі викривлення внаслідок помилки або шахрайства, а також застосування критичної оцінки доказів.

Оскільки персонал підприємства є зацікавленими особами, аудитор повинен критично оцінювати свідчення, що були отримані всередині підприємства-клієнта.

Отже, аудиторські докази є необхідним підтвердженням думки та звіту аудитора. Отримуються докази переважно внаслідок проведення аудиторських процедур, виконаних під час аудиту, і є сукупними за своїм характером. Однак вони також можуть містити в собі інформацію й з інших джерел, зокрема результатів попередніх аудитів (за умови, що аудитор визначить можливі зміни, які відбулись у підприємства-замовника з часу останнього аудиту, які можуть в свою чергу вплинути на їх доречність для поточного аудиту).

До важливих джерел аудиторських доказів можна віднести не лише джерела, отримані у процесі аудиту у межах підприємства або поза ними, а власне бухгалтерські записи підприємства. Відсутність інформації також є аудиторським доказом (наприклад, відмова персоналу надати необхідну інформацію). Більшою мірою робота аудитора полягає у отриманні інформації, з якої він формує аудиторські докази.

Лише з дотриманням вимог достатності та прийнятності аудитор може покласти на отриману інформацію під час формування власних висновків стосовно достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності клієнта.

Якщо ж виникають сумніви щодо тверджень, наведених у фінансовій звітності клієнта, та відсутня можливість отримання аудиторських доказів для усунення сумнівів, аудитор повинен відобразити це в аудиторському звіті шляхом висловлення відповідної думки. Такою думкою може бути будь-яка модифікована думка, яка відповідає МСА 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора». Вид модифікованої думки, висловленої аудитором у звіті, буде результатом його професійного судження.

### 3 НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗАПОВНЕННЯ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

3.1 Організація заповнення річної фінансової звітності за міжнародними стандартами та їх застосування у фінансовій звітності в сучасних умовах.

Вітчизняне економічне законодавство певним чином різниться від міжнародних стандартів обліку та звітності, однак його постійно намагаються оновлювати і посилювати вимоги до фінансової звітності, адаптовані до міжнародних стандартів. Такі нововведення є початком подальшої адаптації вітчизняної фінансової звітності до міжнародних правил, що в першу чергу є передумовою отримання доступу до закордонних інвестиційних ресурсів. З усіх звітуючих суб'єктів ведення бізнесу лише 1% складає звітність за міжнародними стандартами.

Питання з формування фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) розглядалися різними науковцями та вченими, такими як О. Петрук, В. Ткач, О. Харламова, М. Кавин та іншими, так як зміни, які стосуються облікового відображення ведення господарської діяльності та звітності, потребують постійних змін і нововведень.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 2 Порядку подання фінансової звітності виділено перелік підприємств і суб'єктів господарювання, які на сьогодні зобов'язані складати власну фінансову звітність за міжнародними стандартами. До таких об'єктів належать:

– підприємства, що становлять суспільний інтерес – це емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущено до біржових торгів; банки; страхові, недержавні пенсійні фонди та інші фінансові установи (окрім

установ, що належать до мікро- і малих підприємств) включно з підприємствами, що відносяться до великих підприємств (балансова вартість активів яких перевищує 20 млн. євро, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) складає понад 40 млн. євро, а середня кількість працівників становить понад 250 осіб);

- публічні акціонерні товариства;
- підприємства, діяльність яких відноситься до видобутку корисних копалин загальнодержавного значення – виконання робіт про розподіл видобутих корисних копалин загальнодержавного значення, транспортування вуглеводів та інших хімічних речовин трубопроводами, діяльність з геологічного вивчення включаючи дослідницько-промислові розробки тощо;

- підприємства, що провадять господарську діяльність за видами, визначеними Кабінетом міністрів України, до яких відносять:

1. Надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД).

2. Недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД).

3. Допоміжна діяльність в сфері фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД) за виключенням допоміжної діяльності у сферах пенсійного забезпечення і страхування (група 66.2 КВЕД).

4. Підприємства, які самі визначили для себе потребу в застосуванні міжнародних стандартів для складання фінансової звітності підприємства. Причинами такого рішення можуть бути: необхідність у підвищенні довіри до даних фінансової звітності підприємства, потреба в можливості виходу на світові ринки капіталу з малими інвестиційними коштами, можливі перспективи інвестування в транснаціональні компанії, можливість з реалізації проектів з іноземними партнерами абощо.

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», крім стандартних форм фінансової звітності, до яких усі вже звикли,

визначаються ще дві форми звітності: звіт про платежі на користь держави та звіт про управління.

Звіт про платежі на користь держави – це та звітність, яка містить узагальнену інформацію про діяльність підприємства, що здійснює її у видобувних галузях або здійснює діяльність з заготівлі деревини, а також містить деталізовану інформацію про податки, збори та інші платежі, які було сплачено або належить сплатити на користь держави.

Звіт про управління – це той звіт, у якому міститься фінансова та нефінансова інформація, що характеризує стан і перспективи розвитку підприємства, розкриваючи основні ризики в його діяльності. Звільняють від подання цієї звітності мікропідприємства та малі підприємства. Щодо середніх підприємств, то вони не зобов'язанні відображати нефінансову інформацію у звіті про управління.

Згадані вище звіти подаються водночас із фінансовою звітністю, проте не є її складовою. Відповідно до п. 7 ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю підприємства в порядку та строки, які встановлені законом. Якщо підприємство подає консолідовану фінансову звітність, то водночас подає і консолідований звіт про управління.

У фінансовій звітності за міжнародними стандартами з'являється таке поняття як «таксономія фінансової звітності»,

Таксономія за міжнародними стандартами фінансової звітності – це перелік взаємопов'язаних статей, показників різних форм фінансової звітності підприємства та її елементів, що підлягають розкриттю у його звітності. Через внесення змін до міжнародних стандартів обліку і удосконалення практики ведення обліку в таксономії за міжнародними стандартами фінансової звітності також проводяться корективи та оновлення.

Подається звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності в електронному форматі XBRL, що широко застосовується у міжнародній

практиці ведення обліку та звітності і є рекомендованим до використання Радою з МСФЗ для електронного складання звітності за МСФЗ з причини вбудованих можливостей опрацювання великого обсягу інформації.

Відповідно до ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» підприємства, які зобов'язанні подавати фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, повинні оприлюднити річну фінансову звітність і консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (в повному обсязі) не пізніше 30 квітня року, який настає за звітним. Стосовно підприємств, які не є емітентами цінних паперів, середніх підприємств та інших фінустанов, що відносяться до мікро- і малих підприємств, то вони зобов'язанні зробити те ж саме, однак не пізніше 1 червня року, що настає за звітним періодом.

Тобто, як бачимо, кожен суб'єкт господарювання, який формує власну фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності зобов'язаний провести обов'язковий аудит фінансової звітності щодо відповідності обліковим даним. Обов'язковим при цьому аудиті є також визначення відповідності правилам і нормам регулятора, якому звітує підприємство.

Згідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності» підприємства, які формують звіт за міжнародними стандартами фінансової звітності, зобов'язані проводити тендер на вибір аудитора для забезпеченості прозорості обрання аудитора, який буде здійснювати перевірку їх звітності.

Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» встановлює, що платники податку на прибуток, які зобов'язані згідно законодавства оприлюднити річну фінансову звітність разом з аудиторським звітом, повинні подати до контролюючого органу разом з податковою декларацією

за звітний період річну фінансову звітність разом з аудиторським звітом, який підлягає оприлюдненню у строк не пізніше 10 червня року, що є наступним за звітним. У разі несвоєчасного подання річної фінансової звітності разом з аудиторським звітом, який підлягає оприлюдненню буде застосовано відповідальність згідно з п. 120.1 ст. 120 Податкового Кодексу України для подання податкових декларацій, а власне накладення штрафу в розмірі 170 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання. Якщо ж платником було здійснено ті самі дії протягом року, то буде накладено штраф вже в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Також підприємства, що згідно із законодавством подають звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності повинні забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності, яка визначається такою у порядку, визначеному МСФЗ.

Отже, ми розглянули порядок організації фінансової звітності за міжнародними стандартами та терміни її подання, а тепер варто визначити особливості застосування МСФЗ в сучасних умовах ведення обліку вітчизняним суб'єктами господарювання.

Ще до прийняття НП(С)БО в Україні було визначено певні напрямки питань з підготовки і складання фінансової звітності підприємства, сприймаючи її як основне джерело інформації про діяльність суб'єкта господарювання. До тих напрямків відносились:

1. Реформування системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності із застосуванням МСФЗ.
2. Формування концептуальних засад із вирішення питань з складання, аналізу та прогнозування показників звітності.
3. Аспекти з оцінки елементів фінансової звітності в умовах здійснення фінансово-господарських операцій та їх розкриття у звітності.

Процедура трансформації фінансової звітності з національних стандартів на міжнародні має свої істотні недоліки. Зазвичай така процедура проводиться на квартальній або щорічній основі, а отже отримати інформацію на проміжних стадіях буде неможливо. Тобто процедура буде проводитись шляхом використання електронних коригувальних таблиць, проводок, розрахунків тощо, тому є певний ризик виникнення помилок, зважаючи на людський фактор.

Однак є й інша сторона ситуації. Якщо підприємство веде детальний управлінський облік і воно не має потреби в представленні звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності інвесторам і кредиторам на квартальній чи місячній основі, то методика такої трансформації може вдало застосовуватись не лише в теорії, але й на практиці. Її можна використовувати як проміжний крок для великих підприємств, і як звичайну практику для середніх суб'єктів господарювання.

Застосовуючи паралельний облік операцій (характерний для фінансового та управлінського – потенційно обліку за міжнародними стандартами) варто зауважити, що виникне таке питання як подвійне введення інформації, яке технічно легко вирішиться за умови автоматизованого обліку на підприємстві. Повна конверсія або паралельний облік, якщо оцінювати з точки зору зменшення помилок та часу отримання результату, є найбільш коректним інструментом. Хоча для впровадження паралельного обліку буде необхідність у фінансових ресурсах, зокрема на закупівлю додаткових інформаційних технологій, навчання та, за потреби, отримання послуг від сторонніх спеціалістів і звичайно перебудова системи обліку, щоб зробити її націленою на паралельний облік.

Багато компаній готують свою фінансову звітність, переносячи дані в системи по типу Excel і вже тоді конвертують її вручну відповідно до вимог МСФЗ. Однак при великій кількості операцій така процедура стає проблематичною, тому великі підприємства вимушені використовувати метод трансляції.

Так як ми живемо у час нових інформаційних технологій, то підприємства цілком можуть скористатись продуктами, які дадуть можливість скоротити тимчасові витрати по внесенню даних у інформаційну систему. Саме таким чином для формування фінансової звітності врешті-решт будуть слугувати одні й ті самі бухгалтерські первинні документи.

Якщо підприємство зможе впровадити таку інформаційну систему, яка дасть змогу автоматично проводити конвертацію даних обліку з національної системи в міжнародну, то вдасться суттєво зекономити час.

Тож ми можемо зробити висновок, що рішення проблеми з підготовки звітності згідно з МСФЗ полягає в запровадженні автоматизації обліку. Однак вартість програмного забезпечення для підготовки звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності і послуги з його впровадження можуть коштувати близько кількох мільйонів гривень (для середніх та великих підприємств).

Враховуючи, що порівнянність показників є найважливішою з вимог до фінансової звітності, в Україні поступово потрібно запроваджувати певні компоненти, які визначають:

1. Відмову від регламентованих форм фінансової звітності і формування звітності з використанням довільної форми (частково уже реалізовано).
2. Внесення до НП(С)БО змін, які відповідатимуть МСФЗ (процес поступово реалізується).
3. Забезпечення системного вивчення МСФЗ через координацію зусиль державних органів, професійних організацій та ЗВО (вимоги стандартів вищої освіти для підготовки фахівців у межах спеціальності 071 «Облік і оподаткування» містить компетентності та програмні результати, зорієнтовані на знання та застосування вимог МСФЗ).
4. Уніфікація важливих моментів у вітчизняних законах і НП(С)БО та узгодження їх з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (оптимізація податкового та фінансового законодавства триває).

5. Доповнення вітчизняного законодавства стандартами про обов'язкове розкриття інформації про власників компанії та пов'язаних сторін (у описовій частині приміток до фінансової звітності така інформація уже наявна).

Основою в оптимізації форм вітчизняних фінансових звітів є обґрунтоване групування статей фінансової звітності та раціональне представлення елементів кожної зі звітних форм.

З вищезгаданого можемо зробити висновок, що для впровадження МСФЗ на підприємстві потрібно створити відповідну службу, визначити її основні функції і закріпити обов'язки за відповідальними сторонами методом розробки внутрішніх розпорядчих документів. Основне, що варто вказати в таких документах, це безперервне оновлення бази знань з МСФЗ, так як вони є дуже динамічними.

Зважаючи усі недоліки і переваги кожного з методу впровадження МСФЗ, підприємство повинне обрати для себе найбільш оптимальний шлях. Однак ступаючи на цей шлях варто розуміти, що цей процес є поступовим і вимагає великої ретельності, за умови, що підприємство хоче створити дійсно якісну і нову систему обліку.

### 3.2 Методичні підходи до покращення якості аудиту фінансової звітності

На розвиток сфери аудиту і його вдосконалення в Україні значний вплив мають такі фактори, як недосконалість вітчизняного законодавства, відсутність достатнього практичного досвіду та систематизованих (водночас перевірених) методик аудиторських перевірок відповідно до чинних форм звітності тощо.

Тому існує чимало аспектів в аудиторських перевірках, яких аудитори не беруть до уваги. В свою чергу положення (стандарти) бухгалтерського

обліку були створені для того, щоб максимально чітко показати і структурувати особливості ведення обліку і складання звітності для українських підприємств.

Аудиторська перевірка проходить в певній послідовності, яку аудитор обирає самостійно, опираючись на особливості діяльності замовника та умов договору. Вивчивши всі установчі та інші загальні документи, аудитор переходить до перевірки власне фінансової звітності, яка відбувається в послідовності – формальна перевірка, аналітична перевірка та перевірка за сутністю (рахункова перевірка показників звітності).

Формальна перевірка – це перевірка, при якій візуалізується правильність записів всіх реквізитів та виявляється наявність самостійних змін, необумовлених виправлень, відсутність підписів та інше. Під час загального огляду, аудитор повинен звернути увагу на заповнення адресної частини звітних форм (вид діяльності підприємства повинен чітко відповідати видам діяльності, які прописані у його статуті). Визначення виду діяльності підприємства є важливим для того, щоб мати змогу чітко розмежувати доходи та витрати підприємства як з основної та з інших видів діяльності.

Наступною у послідовності є аналітична перевірка – це перевірка показників звітності, що полягає в їх оцінці за допомогою вивчення залежностей між показниками. Все це робиться для того, щоб мати можливість виявити суттєві відхилення, вивчивши які, можна встановити помилки та порушення, які в свою чергу призвели до викривлення фінансової звітності.

Насамперед варто почати зі звірки даних про розмір статутного капіталу, вказаного в балансі, з даними про цей капітал із засновницьких документів (статут). Аудитор, перевіряючи фінансову звітність, також визначає ділянки з найбільшим аудиторським ризиком (можливість шахрайства або наявність помилок в обліку або звітності, які є найімовірнішими для клієнта). Далі обов'язковою є перевірка зіставлення і

взаємозв'язку показників, що відображені в різних формах фінансової звітності та облікових регістрах.

Для наступного етапу використовується фінансовий аналіз показників підприємства, вивчення їх динаміки та порівняння. Щоб провести такий аналіз достатньо скористатись основними показниками – платоспроможність, фінансова стійкість підприємства, ліквідність, автономія, фінансування, кредитоспроможність тощо. Рекомендується складати порівняльний аналітичний баланс, бо він надасть змогу спростити проведення аналізу.

Для перевірки бухгалтерського балансу використовують методику зіставлення даних (теперішнього і минулих періодів).

При перевірці звіту про фінансові результати можуть виникнути такі ситуації, як:

- показана у звіті інформація є достовірною і відображає реальний результат господарської діяльності підприємства;
- показана у звіті інформація є викривленою ненавмисне (через помилки в обліку неправильне тлумачення законів та з інших причин);
- показана у звіті інформація є викривленою через її неправильне відображення працівниками підприємства.

Якісною характеристикою інформації фінансової звітності є її повнота, що найчастіше і є причиною викривлення звітності, оскільки достатньо великий відсоток ведеться саме тіншової діяльності в Україні (за різними джерелами близько 40-50 %).

Викривлення показників фінансових результатів переважно відбувається з метою їх заниження або завищення, оскільки на основі показників фінансових результатів визначається прибуток до оподаткування.

Показники фінансової звітності напряду пов'язані з податковою звітністю, тому метою заниження її показників може бути спроба ухилитись від сплати податків. Для подачі звітності користувачам показники зазвичай завищують аби показати як можна кращі показники діяльності підприємства. Проте це не єдині мотиви викривлення показників фінансової звітності.

Отже, щоб виключити всі можливі мотиви викривлення звітності аудитори проводять наступні дослідження:

- визначення зовнішніх обставин, під тиском яких не відображаються реальні результати господарської діяльності;
- визначення особистих мотивів, що спонукають працівників, причетних до формування звітності, впливати на достовірність показників;
- визначення причин, які приховують факт викривлення інформації про фінансові результати у фінансовій та податковій звітності;
- визначення мотивів, що виправдовують факт недостовірного відображення інформації про фінансовий стан підприємства в фінансовій та податковій звітності;
- визначення способів, якими приховують факт про фальсифікацію показників фінансової і податкової звітності;
- визначення заходів, які сприятимуть достовірному відображенню результатів господарської діяльності у фінансовій та податковій звітності.

Загалом викривлення можна вважати суттєвими, якщо вони впливатимуть на рішення користувачів, прийняті опираючись на фінансову звітність.

Основними цілями аудитора при проведенні аудиту фінансової звітності є отримати впевненість у відсутності у фінансовій звітності суттєвих викривлень внаслідок шахрайства (чи помилки) і надати аудиторський звіт, розкривши інформацію згідно вимог МСА.

Процес аудиту фінансової звітності у вітчизняній літературі поділяють на 5 етапів (табл. 3.1).

У таблиці наведено інформацію щодо дій на кожному з етапів процесу аудиту фінансової звітності, та ті моменти, які потрібно врахувати на кожному з цих етапів.

Таблиця 3.1 – Етапи процесу аудиту фінансової звітності

Етап	Дії	Важливо врахувати
Планування	Розробка загальної стратегії і тактики аудиту Визначення термінів і обсягів перевірки	Фінансово-господарську діяльність підприємства-замовника Вибір сфери діяльності аудитора Залучення персоналу до проведення аудиту фінансової звітності
Вивчення	Провести попередній огляд та оцінити стан бухгалтерського обліку та фінансової звітності замовника Збір необхідних даних Використання методичних прийомів дослідження	Збір необхідних даних проводиться на основі опитування, вивчення та аналізу звітності й облікових даних До методичних прийомів аудитора відносяться аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний і функціонально-вартісний аналізи
Оцінювання	Збір даних, для отримання більшої кількості інформації про об'єкт перевірки. Проводиться збір з допомогою процедур: перевірка, спостереження, інспектування, запити і підтвердження (включно з аналітичними процедурами)	Такий збір даних проводиться для того, щоб по завершенню перевірки, аудитор міг сформулювати висновок про достовірність фінансової звітності та бухгалтерського обліку замовника (формується на основі зібраних даних) У разі виявлення аудитором фальсифікації фінансової звітності та помилок у ній, він зобов'язаний дослідити вплив на неї і провести додаткові процедури з контролю.
Встановлення достовірності	Висловлює думку щодо достовірності фінансової звітності. Аудитор повинен бути впевненим у відсутності істотних помилок	Етап, що базується на підтвердженні раніше здійсненої оцінки про достовірність фінансової звітності і бухгалтерського обліку
Звітання	Аудитор формує свою професійну думку	Формується думка аудитора з питань відповідності показників фінансової звітності принципам облікової політики, ефективності системи внутрішнього контролю та достовірності відображення інформації в обліку та фінансовій звітності

Більш детально мету та процедури аудиту фінансової звітності пропоную розглянути на рис. 3.1.

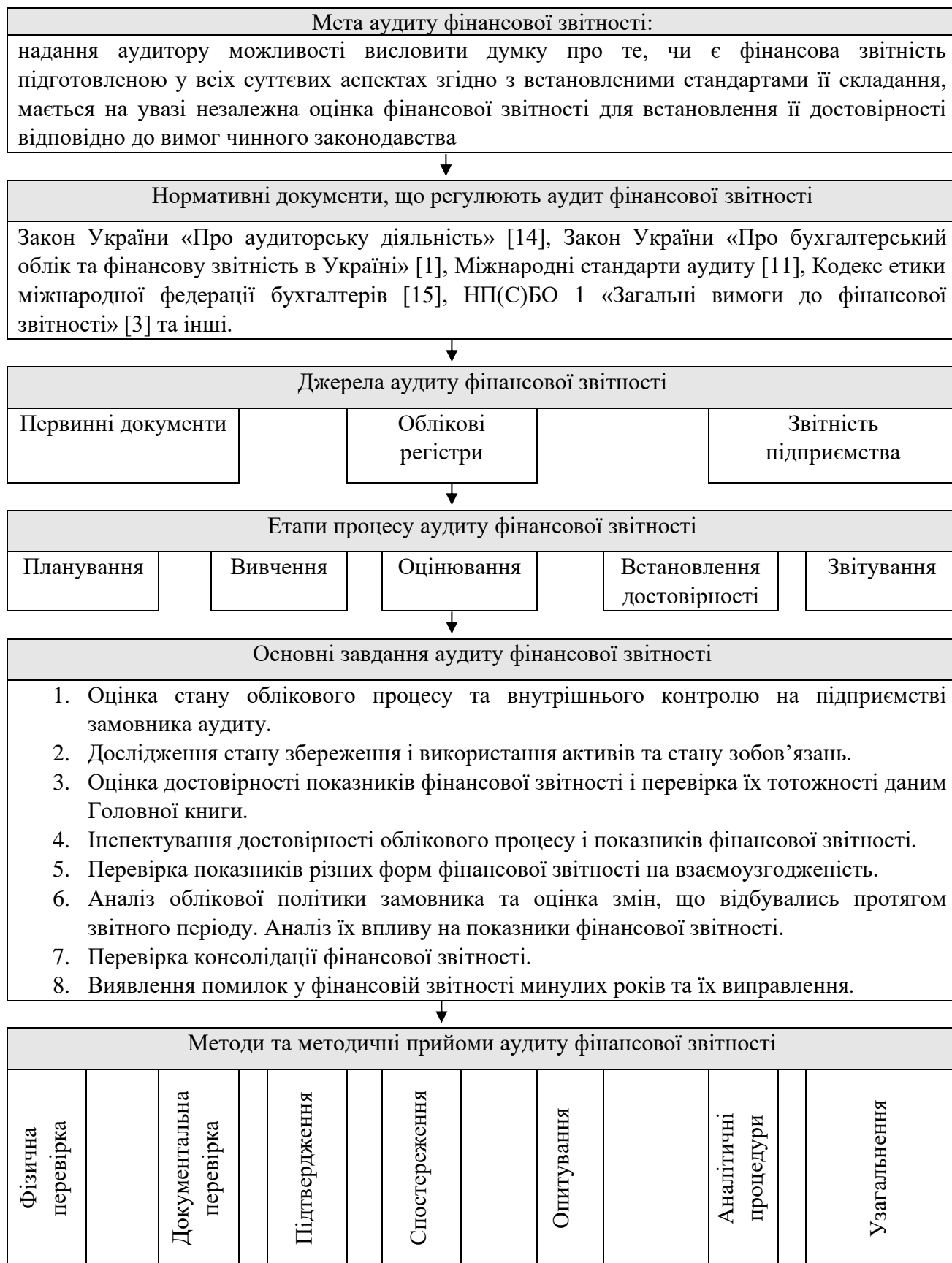


Рисунок 3.1 – Мета та процедури аудиту фінансової звітності

Як згадувалось вище аудитор проводить не лише аудиторські перевірки, а й надає супутні послуги, до яких відноситься й експрес-аудит.

З назви бачимо, що експрес-аудит – це швидка вибіркова перевірка показників фінансової звітності, яка проводиться на основі даних фінансової звітності. Основними перевагами експрес перевірки є швидкість та простота розрахунків. В залежності від обсягу вихідної інформації, мети та завдання перевірки може бути різний ступінь її деталізації. Застосовуючи експрес-аудит потрібно коротко розглянути фінансову стійкість, ділову активність, рентабельність, майновий стан, ліквідність, управління персоналом та інше.

Проходить експрес аналіз у три етапи: підготовчий етап, попередній огляд звітності, аналіз звітності.

Метою першого етапу є прийняття рішення про доцільність аналізу звітності та переконання в її готовності.

Другий етап є етапом оцінки умови роботи в звітному періоді і визначення якісних змін в майновому і фінансовому станах підприємства. Для оцінки динаміки наведених в звітності показниках потрібно звернути увагу на алгоритм розрахунку основних показників (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Алгоритм проведення експрес-аудиту фінансової звітності підприємства

Процедури аналізу	Показник	Алгоритм розрахунку
1	2	3
Оцінка майнового стану підприємства	Сума засобів, що знаходиться в розпорядженні підприємства, тис. грн	Валюта балансу (підсумок активу/пасиву балансу – рядок 1300)
	Вартість основних засобів, тис. грн	Залишкова вартість основних засобів (р. 1010 активу балансу)
	Коефіцієнт зносу основних засобів	Відношення суми накопиченого зносу основних засобів (р. 1012) та первісної вартості основних засобів (р. 1011)

Кінець табл. 3.2

1	2	3
Оцінка фінансового стану підприємства	Сума власного оборотного капіталу підприємства, тис. грн	Власний капітал + довгострокові зобов'язання – необоротні активи
	Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	Залучений капітал / Власний капітал
	Коефіцієнт покриття	Оборотні активи / Поточні зобов'язання
Наявність у балансі «хворих» статей	Збитки, тис. грн	Непокриті збитки у балансі (р. 1420)
	Кредити та позики, які не погашені в строк, тис. грн	Інформація з приміток до фінансової звітності
Оцінка прибутковості	Чистий прибуток (непокритий збиток), тис. грн	Інформація з звіту про фінансові результати (р. 2350 або 2355)
	Рентабельність продукції, %	Відношення чистого прибутку до собівартості реалізованої продукції
	Рентабельність основної діяльності, %	Відношення чистого прибутку до чистого доходу від реалізації продукції
Оцінка динамічності	Темп росту валового прибутку (збитку) від реалізації, %	Інформація у динаміці про валовий прибуток (збиток) (р. 2090 або 2095)
	Темп росту чистого прибутку, %	Інформація у динаміці про валовий прибуток (збиток) (р. 2350 або 2355)
Оцінка ефективності використання економічного потенціалу	Рентабельність активів, %	Відношення чистого прибутку до вартості активів
	Рентабельність власного капіталу, %	Відношення чистого прибутку до величини власного капіталу
Оцінка ринкової інвестиційної діяльності	Цінність акції, %	Ринкова ціна акції / дохід від акції
	Рентабельність акцій, %	Дивіденди з акції / ринкова ціна акції
	Коефіцієнт котирування акції	Ринкова ціна акції / облікова (номінальна) вартість акції

На основі вище наведеного алгоритму розрахунків, ми проведемо експрес-аудит фінансової звітності приватного підприємства «ЮСервіс» за 2022 рік (табл 3.3).

Таблиця 3.3 – Результати експрес-аудиту фінансової звітності ПП «ЮСервіс» за 2022 рік

Показник	Інформаційне забезпечення (початок періоду)	Інформаційне забезпечення (кінець періоду)
Сума засобів, що знаходиться в розпорядженні підприємства, тис. грн	866,4	847,5
Вартість основних засобів, тис. грн	92,1	102,7
Коефіцієнт зносу ОЗ	32,79	39,72
Сума власного оборотного капіталу підприємства, тис. грн	330,2	453,0
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	1,05	0,53
Коефіцієнт покриття	1,7	2,55
Збитки, тис. грн	-	-
Кредити та позики, які не погашенні в строк, тис. грн	-	-
Чистий прибуток, тис. грн	119,9	128,1
Рентабельність продукції, %	3,49	5,69
Рентабельність основної діяльності, %	3,62	6,05
Темп росту валового прибутку від реалізації, %	98,76	105,89
Темп росту чистого прибутку, %	106,20	106,84
Рентабельність активів, %	15,37	14,95
Рентабельність власного капіталу, %	33,06	26,19
Цінність акції, %	-	-
Рентабельність акцій, %	-	-
Коефіцієнт котирування акції	-	-

Розглянувши основні методики і процедури з аудиту фінансової звітності, ми можемо розглянути методики з покращення надання аудиторських послуг з аудиту фінансової звітності підприємств в Україні.

Український ринок аудиторських послуг задовільняє потреби своїх користувачів, однак не повністю. Та не всі чинники, які вплинули на таке становище, викликані саме суб'єктами аудиторської діяльності. Вітчизняній аудиторській діяльності уже близько 30 років. Це досить нетривала історія функціонування, проте вітчизняний аудит за цей проміжок часу уже отримав певні надбання і практичні навички. Та все ж залишається ще низка невирішених питань для досягнення рівня світових лідерів у сфері аудиту.

Між користувачами фінансових звітів та суб'єктами аудиторської діяльності є суттєві відмінності, які мають враховуватись при оцінці якості результатів аудиту. Як виявляється, фінансова звітність не завжди може бути надійним інструментом для прийняття управлінських рішень, оскільки у ній відсутня правдива інформація про систему управління та процеси, які в ній відбуваються протягом ведення господарської діяльності. Також ефективність даного джерела для прийняття рішень зменшується внаслідок неправильного застосування облікових оцінок і недосконалості власне методології проведення аудиту.

Така ситуація спричиняє значні ризики у прийнятті невірних управлінських рішень за результатами аудиту, що вимагає переглянути зміст аудиторського звіту і визначити необхідність додаткових комунікацій. При формуванні аудиторського звіту варто враховувати і відшукати ризики суттєвих викривлень, які було здійснено внаслідок помилок та шахрайства.

Аби вітчизняні аудиторські компанії могли стати рівносильними конкурентами для іноземних компаній, їм необхідно покращувати якість надання своїх послуг.

Для того, аби визначити методологічні підходи з покращення якості аудиту фінансової звітності та проаналізувати системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності потрібно:

1. Ознайомитись з положеннями закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо професійної атестації аудиторів.
2. Провести аналіз структури суб'єктів аудиторської діяльності.
3. Провести дослідження над результатами зовнішніх перевірок стосовно системи контролю якості аудиторських послуг та розглянути інформацію щодо стягнень, які було застосовано Аудиторською Палатою України (далі АПУ) до суб'єктів аудиторської діяльності.
4. Визначити шляхи з покращення аудиту фінансової звітності.

Важливим завданням в забезпеченні надання аудиту на високому рівні є ліквідація дефіциту аудиторів з високими кваліфікаційними і моральними якостями.

Опираючись на Закон України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність» бачимо, що вимоги для атестації аудиторів є дійсно високими. Потреба у якісній фінансовій та юридичній підтримці діяльності підприємства спонукає до впровадження багаторівневої системи сертифікації аудиторів, яка базується на оцінці якостей професіоналізму, професійної підготовки та практичного досвіду кандидата.

Повертаючись до власне аудиту, варто зазначити, що аудит фінансової звітності є нерозривно пов'язаним з розв'язанням актуальних питань у економічній галузі: виявлення внутрішньогосподарських резервів, запобігання перевитрат і зловживання фінансовими ресурсами, зменшення собівартості продукції (товарів, робіт, послуг), збільшення продуктивності праці та рентабельності суб'єкта господарювання, встановлення конкурентоспроможності як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринках.

Аудит фінансової звітності має на меті повністю охопити та систематизувати діяльність підприємства і водночас забезпечити управлінський персонал інформацією, що допоможе оцінити і контролювати діяльність.

Тому аудитор зобов'язаний переконатись у відповідності фінансової звітності стосовно передбачених стандартів бухгалтерського обліку та якісних вимог: корисність; надійність; релевантність; нейтральність; достовірність.

Протягом усього етапу становлення становлення і розвитку аудиту фінансової звітності відбувається еволюція техніки і методики аудиту і переорієнтація виявлення помилок та зловживання з надання впевненості користувачам у законності фінансової звітності і її об'єктивності. При проведенні аудиту варто значну кількість уваги направити саме на помилки, які суттєво впливатимуть на рішення користувачів.

Велику роль, як засіб контролю за дотриманням режиму економії і отриманням прибутку є чітке планування. Тому чітке формування аудиторського плану стане запорукою правильного проведення контрольних дій аудитора. Аудитору необхідно займатись плануванням з належною ретельністю і чітко визначитись з кожним з експертів, бо кожен з них є фахівцем в конкретно своїй галузі.

Способи проведення досліджень та їх масштаби залежать від складності форми, методики обліку та обширності даних системи внутрішнього контролю. Аудитор оцінює вплив законодавчих змін на методику та організацію проведення обліку і визначає рівень надійності роботи внутрішніх аудиторів.

Аудиторська документація повинна містити найбільш повну і детальну інформацію для обґрунтування висновків. Тому аудитор має враховувати не лише інформацію, яка стосується періоду, що перевіряють, а й показники попередніх періодів та інформацію про події, які відбулись по завершенню періоду, що перевіряється. Оскільки всі ті деталі можуть вплинути на діяльність та фінансових стан суб'єкта господарювання.

У документах повинні бути вказані джерела інформації, походження документів, що додаються, та процедури, які було виконано аудитором. Так як головною метою аудиту фінансової звітності є потреба переконати

користувачів звітності в тому, що звіти дадуть їм достатньо точне уявлення про стан підприємства на певну дату та про шлях його досягнення.

Тобто аудитор зобов'язаний вийти за межі лише бухгалтерської інформації, що знаходиться всередині підприємства, і провести комплексний аналіз загальної діяльності замовника. Пов'язано це з тим, що на аудитора лягає чимала відповідальність перед третіми особами, які використовуватимуть інформацію з фінансових звітів. Тому аудитори обговорюють діяльність підприємства з працівниками, які відповідають за різні ділянки діяльності, для правильного розуміння бізнесу клієнта. Потреба розуміння виникає через те, що аудитор може сформулювати обґрунтовану думку лише тоді, коли він прийме рішення стосовно відповідності звітів реальному стану справ.

Все це покладає на аудитора велику відповідальність і вимагає якісної інформації. Варто зауважити, що наслідком проведення аудиту є впевненість користувача у достовірності і правильності інформації, яка подана у фінансових звітах. Користувач хоче бути впевненим у цьому, проте не можна гарантувати 100% відсутності помилок або суттєвих перекозчень інформації, щодо якої аудитор раніше висловив свою думку.

Абсолютна впевненість не є можливою, оскільки під час проведення перевірки переважно аудит використовує вибірковий метод. До того ж існують певні обмеження, які властиві для будь-якої системи контролю. Саме тому аудиторські докази є більш імовірно переконливими, аніж абсолютними.

Можемо розглянути три шляхи удосконалення аудиту фінансової звітності:

1. Розробка методики перевірки на стадії планування і збору аудиторських доказів з метою проведення аналізу та запровадження заходів стосовно підвищення ефективності аудиту фінансової звітності.

2. Застосування методів зниження аудиторського ризику, визначенням оптимального масштабу та ефективних контрольно-аудиторських процедур.

3. Вдосконалення методики складання та ведення робочих документів на основі внутрішньо-фірмових стандартів.

Система з контролю якості аудиторських послуг з аудиту фінансової звітності є чи не найактуальнішим завданням сучасного аудиту в Україні і повинна охоплювати усі сторони процесу аудиту.

Аби мати змогу забезпечити ефективний контроль якості аудиту фінансової звітності в Україні варто почати із забезпечення оптимальної комбінації у вигляді державного, професійного та економічного механізмів регулювання. Це означає, що кожна аудиторська фірма повинна розробити внутрішні програми діяльності, які являтимуть собою комплексний підхід до організації технології і методики проведення аудиту. Також аудиторські компанії зобов'язані запровадити у своїй практиці належний контроль якості для забезпечення впевненості в дотриманні професійних стандартів в надані послуг.

Сучасні умови все далі актуалізують впровадження та розвиток інформаційних технологій у кожному сфері життя та діяльності і аудит тому не виняток. Застосування комп'ютерних технологій в аудиті допоможе організувати контрольні дії, планувати аудит і аналізувати фінансову звітність замовників, оцінювати ефективність і надійність інформаційних систем та організовувати роботу аудиторських фірм за сучасними умовами.

Вище розглянуті процес та методика аудиту фінансової звітності підприємств дають можливість звести до мінімуму аудиторський ризик та ризик невиявлення, що в подальшому дасть змогу уникнути появи істотних помилок та більш реально оцінювати фінансово-майновий стан підприємства.

### 3.3 Фінансова звітність, як складова обліково-аналітичного забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємства

Економічна діяльність вітчизняних підприємств характеризується постійними протиріччями в економіці, що знижує ефективність їх діяльності. Посилений вплив факторів зовнішнього і внутрішнього середовища, які дестабілізують економічну безпеку підприємства і проявляються у розкраданні власності, корупції, шахрайстві, зниженні інвестиційної привабливості, недостовірності фінансовій звітності та зниженні платіжного обороту. Саме тому підприємства в Україні потребують розвитку належного захисту підприємства.

Наявність порушень свідчить про потребу удосконалення системи економічної безпеки підприємств через її фінансову складову шляхом формування інформаційно-аналітичного забезпечення, щоб мати змогу якісно реалізувати процес з виявлення та протидії різноманітним загрозам.

Варто виділити мету і завдання обліку в аналітичному забезпеченні фінансової складової системи економічної безпеки підприємства, так як вона є основною, оскільки фінансові ресурси підприємства визначають стратегічні цілі його діяльності та конкурентоспроможності.

Отже, мета бухгалтерського обліку – інтегрувати традиційні методи обліку, аналізу, планування, нормування, контролю та аудиту з інструментами управління в єдину систему отримання та обробки інформації для прийняття на її основі фінансово-управлінських рішень.

З означеної мети випливає завдання обліку:

- забезпечити контроль та зберегти майно власників підприємства;
- надати достовірну та неупереджену інформацію щодо результатів фінансової діяльності підприємства, його доходи, витрати, прибутки і збитки за певний період.

Взаємозв'язок бухгалтерського обліку та системи інформаційно-аналітичного забезпечення розглянуто в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Взаємозв'язок бухгалтерського обліку, фінансової звітності та системи інформаційно-аналітичного забезпечення

Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Інформаційно-аналітичне забезпечення фінансової складової системи економічної безпеки
За цільовою спрямованістю:	
Забезпечити управління та прийняття управлінських рішень Організувати бухгалтерський облік як цілеспрямовану діяльність керівників, що полягатиме у створенні постійного впорядкування та вдосконалення системи обліку з метою забезпечення інформацією її користувачів	Забезпечення виконання місії з отримання прибутку, що в забезпечить поточний, а в майбутньому перспективний, ефективний розвиток підприємства. Забезпечення виконання цієї місії може бути реалізованим через ефективно управління системою
За функціональним призначенням:	
Інтегрувати традиційні методи обліку, аналізу, нормування, планування, аудиту та контролю з засобами управління в єдину систему отримання та обробки інформації для того, що приймати на її основі управлінські рішення	Для досягнення місії, що передбачена стратегією розвитку підприємства важливими є функціональні складові інформаційно-аналітичного забезпечення, а саме інформаційної, організаційної, науково-правової, методологічної та технологічної.
За методологією:	
На підприємстві ця система розглядається як комплексна система безпеки підприємства, що дасть змогу дозволити застосувати на практиці механізм концептуального підходу (у формуванні та у застосуванні методів, процедур і технологій у системі безпеки економічної інформації суб'єкта)	Основа – системний підхід. Мається на увазі, що система економічної безпеки розглядається власне як комплекс взаємопов'язаних компонентів.
За об'єктами:	
Ресурси підприємства – матеріальні, нематеріальні, технологічні, фінансові і власне технології та інформація	
За предметами:	
Співробітники, підрядники, інвестори, влада та власники	
За організацією:	
Організовувати обліковий процес потрібно за основним завданням – забезпеченням постійного перетворення обліково-економічної інформації про економічні процеси з метою активного впливу на них через систему економічної безпеки підприємства	

Задля створення передумов для ефективного інформаційно-аналітичного забезпечення фінансової складової системи безпеки визначається необхідність в підпорядкуванні системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності загальним інтересам інформаційної системи підприємства. Це дасть нагоду підготувати якісну інформацію про події, що вже відбулись раніше та відображені у фінансовій звітності. Також таке підпорядкування дозволить отримати прогностну інформацію управлінського обліку і скористатись нею як інструментом активного впливу на діяльність підприємства з ціллю виявлення резервів, що забезпечать її фінансову стійкість.

Формування засобів обліку набуває особливої актуальності в сучасних умовах, коли є потреба в своєчасній та достовірній інформації з метою прийняття управлінських рішень. Це зумовлює потребу в упровадженні інформаційних систем та комп'ютерних технологій, щоб забезпечити функціонування економічної безпеки підприємства.

Активний процес цифровізації та формування цифрової економічної системи в сучасних умовах став технічною основою впроваджених в подальшому інновацій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Під час інтеграції України в світовий економічний простір стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності продовжують розвиватись.

Дедалі більше нових розробок впроваджується у сфері ІТ-технологій, а саме хмарні сховища, електронні довідково-інформаційні системи, відкриті технологічні платформи, створення контенту фінансової звітності в єдиному міжнародному форматі і електронний XBRL, який дозволяє сформувати національну систему бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а та в свою чергу інтегруватиме дані, які визначатимуть стан бізнес-процесів у підприємстві та у зовнішньому середовищі.

Разом зі збільшенням можливостей цифрової обробки великих обсягів інформації росте роль нематеріальних активів (баз даних клієнтів абощо). Це

викликає потребу у приділенні більшої уваги оцінці обліку та відображенню нематеріальних активів та інших об'єктів фінансової звітності.

Подання фінансової звітності в електронному вигляді є нічим іншим як перенесенням інформації з паперового носія на цифровий. При цьому зміст фінансової звітності залишається однаковим на обидвох носіях.

Однак розвинуті цифрові технології можуть надати більші можливості, аніж лише копіювання даних з паперового носія на цифровий.

І таку можливість дає формування звітів XBRL. Цифрова економіка, що впливає на аспекти формування та використання звітності, реалізує питання того, наскільки зачіпаються якісні характеристики звітності. Відповідно це дає нам можливість виділити певні перспективні напрямки розвитку обліку:

- повна автоматизація обліку і всього документообігу на підприємстві;
- фіксування господарських операцій без оператора;
- оперативний доступ до інформації за весь період діяльності підприємства;
- отримання висновків і пропозицій в автоматичному режимі, враховуючи максимальну кількість чинників бізнес-процесів на підприємстві;
- можливість моделювати деякі варіанти розвитку ситуації через прийняття певного управлінського рішення щодо бізнес процесів на підприємстві.

Цифрова економіка створила умови, які дають змогу складати бухгалтерську звітність онлайн. Вона формується і публікується на офіційному сайті економічного суб'єкта будь-якого моменту після реєстрації кожної господарської операції з допомоги методу подвійного запису, який використовувався безпосередньо в статтях звітності. Статті фінансової звітності водночас відіграють роль синтетичних рахунків бухгалтерського обліку. В свою чергу аналітична частина інформації заноситься в систему

окремо за допомогою спеціальних карток, які формуються для кожного об'єкта окремо під час реєстрації господарських операцій, які пов'язані з тими об'єктами. Під час введення даних в статті фінансової звітності, на екрані з'являється аналітична картка, яку заповнюють за кожним об'єктом обліку, що бере участь в тій чи іншій операції.

Схожий алгоритм аналітичного обліку уже наявний на практиці в інформаційних системах для обробки і зберігання інформації ERP і SAP.

Цифровізація обліку сприяє внесенню в реєстр (базу даних) реквізитів у вигляді комплексу, серед яких знаходяться реквізити дебету, кредиту і рахунків. Те, що вони прописані двійковим кодом, надає нам можливість використовувати більше, аніж два рахунки. Зі зростанням числа реквізитів (аналітичних рахунків, фінансово-господарської інформації тощо) весь об'єм інформації зручніше узагальнити, сформуванати і систематизувати.

Виділяють найбільш ефективний інструмент з цифровізації обліку, а саме технологія блокчейн (blockchain), яка стрімко розвивається.

У перекладі з англійської блокчейн – це ланцюжок із блоків. Застосування цієї технології приводить до створення реєстру чи облікової книги подій у цифровому просторі. При тому варто враховувати, що раніше записана інформація не може бути змінена чи видалена, бо кожна нова транзакція підтверджується попередніми.

З технологією блокчейн ми можемо створити базу даних з високим рівнем захисту (від фальсифікації чи видалення записів). Відповідно з таким захистом ми не зможемо приховати певну діяльність підприємства. Окремі джерела повідомляють, що технологія блокчейн надає організаціям можливість спільно використовувати загальну інфраструктуру для зберігання бази даних, тобто вона створює передумови для відображення обох сторін транзакції одночасно в загальній книзі у реальному часі, навіть якщо кожен з бухгалтерів, аудиторів та компаній ведуть приватну базу даних.

До основних переваг технології блокчейн належать:

1. Забезпечення абсолютної впевненості та прозорості стосовно права власності, історії активів та наявності зобов'язань.
2. Забезпечення цілісності даних обліку у результаті інтеграції технології з типовими обліковими процедурами.
3. Зростання ефективності за допомогою автоматичного виконання завдань із контролю операцій під час реалізації цієї технології, відмови від систематичного дублювання трудомістких операцій, їх періодичного контролю та проведення дороговартісного аудиту.
4. Мінімізація участі людини у реалізації облікових завдань та, як наслідок, зменшення помилок.
5. Через відсутність можливості маніпулювання даними обліку та звітності зменшується рівень шахрайства.

Технологія блокчейн має високий потенціал для удосконалення обліку та звітності, при тому, що принципи ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності залишаться незмінними, змінюється лише технологія обробки, збереження, передачі та накопичення даних. Перевірка законності бухгалтерського обліку та фінансової звітності з використанням блокчейн є повністю автоматизованою.

Перевагами використання цієї технології є:

1. Можливість спростити систему закупівель, так як вона забезпечує безпечну систему транзакції та збільшує операційну ефективність, за рахунок автоматизованих операцій.
2. Можливість зробити більш доступними операції з іноземними підприємствами, через спрощеного обслуговування господарських операцій.
3. Відсутня потреба в перевірці усіх бухгалтерських документів.
4. Можливість відображати операції в спеціальній формі, яка захищає систему від фальсифікації і видалення даних.
5. Можливість автоматизувати дублювання зашифрованих операцій та інше.

Продовження цифровізації сфери обліку сприятиме підвищенню якості та оперативності ведення обліку, збільшенню кількості нових об'єктів обліку, формуванню більш інноваційних методів оцінки нових облікових об'єктів і вдосконаленню уже застосовуваних цифрових технологій бухгалтерського обліку.

Впровадження в бухгалтерський облік та фінансову звітність цифрових технологій і їх розвиток відповідає сучасним вимогам і водночас потребує формування відповідної нормативної бази і вимог стосовно технічного забезпечення підприємства і вмінь та навичок бухгалтерів та аудиторів.

Розглядаючи питання організації і методики аудиту, як незалежної професійної діяльності, досі потребує глибокого вивчення стосовно перспективи розвитку аудиторської діяльності, особливо в умовах, пов'язаних з військовим станом.

При врахуванні змін, що пов'язані з впровадженням воєнного стану, який було прийнято від 31 травня 2022 року (вступив у дію з 17 червня 2022 року) закон України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки», які полягають в наступному:

– доповнення статті 22 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», де встановлюється, що до включення до Реєстру не підлягають аудитори, а також підлягають виключенню з нього ті аудитори, що включені до Реєстру, якщо вони мають у складі засновників або акціонерів осіб, що є громадянами країни, яка здійснює збройну агресію проти України, або перебувають у реєстрах аудиторів та/або є членами професійних організацій аудиторів та бухгалтерів країни, яка здійснює збройну агресію проти України, чи проводять аудиторську діяльність у складі аудиторських фірм, які зареєстровані на території країни, яка здійснює збройну агресію проти України. Виключення таких осіб з Реєстру аудиторів

проводиться за рішенням Ради нагляду, яке прийнято за поданням Аудиторської палати України;

– вилучення абзацу 5 частини 1 статті 23 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» в частині залучення до виконання завдань щонайменше 2 осіб, що мають підтвердити свою кваліфікацію згідно статті 19 цього закону або мати чинні сертифікати та/або дипломи професійних організацій, які підтверджують відповідний професійний рівень знань з міжнародних стандартів фінансової звітності на період дії військового стану та протягом 24 місяців після його завершення, однак не пізніше 31 грудня 2024 року (за винятком обов'язкового аудиту фінансової звітності у банках).

На період дії військового стану було внесено також зміни до кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю Радою нагляду, а саме:

– до закінчення 2023 року аудитори, що не мають трудових відносин із суб'єктами аудиторської діяльності або дія трудового договору яких тимчасово призупинена період дії військового стану, та суб'єкти аудиторської діяльності не сплачують членські внески до АПУ.

– на період військового стану та протягом 24 місяців з його припинення, але не пізніше 31 грудня 2024 року:

1) проведення та організація кваліфікаційних іспитів проводиться Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в порядку, що затверджено Радою наглядом;

2) оплата за складання кваліфікаційного іспиту проводиться в розмірі, який затверджено комісією з атестації, та вона не може бути більшою за 1 мінімальну заробітну плату, встановлену законом на 1 січня звітного періоду. Ті кошти зараховують на спеціальний рахунок Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та в подальшому розподіляються Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю згідно із затвердженим

комісією з атестації кошторисом між особами, яких було залучено до процесу організації та складання іспитів;

3) свідоцтво про складання кваліфікаційних іспитів видають на підставі рішення комісії з атестації Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

4) особи з вищою освітою та досвідом роботи у сфері бухгалтерського обліку, права, ревізії, фінансів та банківської справи, економіки та аудиту не менше 3 років, а також особи, яких включено до публічних реєстрів аудиторів країн-членів ЄС, Великої Британії, США, Канади, Австралії та Японії, можуть бути атестовані за результатами кваліфікаційного іспиту.

Встановлюється, що на період військового стану та протягом 3 місяців по його припиненню до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності не буде застосовано відповідальності за порушення вимог закону стосовно повноти та вчасності подання відомостей про аудитора та суб'єкти аудиторської діяльності для оприлюднення в Реєстрі. Також не буде застосовуватись відповідальність стосовно питань несвоєчасної оплати внесків і подачі звітності у зв'язку з бойовими діями і припинення або скасування перевірки з контролю якості аудиторських послуг буде проводитись лише за згодою суб'єкті аудиторської діяльності.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведених досліджень можемо стверджувати, що наразі прослідковується ситуація, коли інформація, відображена у бухгалтерському обліку, не відповідає даним фінансової звітності, що пояснюється спробами управлінського персоналу прикрасити показники діяльності підприємства з ціллю підвищити його інвестиційну привабливість та кредитоспроможність для цілої низки користувачів. Так відбувається внаслідок того, що користувачів фінансової звітності цікавить інформація щодо фінансово-майнового стану суб'єкта господарювання, перспектив його розвитку, прибутковості та можливості одержання прибутків у майбутньому з метою прийняття ними тактичних та стратегічних управлінських рішень.

Тому як ніколи раніше актуальним є питання аудиту, який надасть впевненість користувачам у тому, що дані звітності не було фальсифіковано.

Можемо відповідно виділити мету аудиту фінансової звітності: надання аудитору можливості висловити думку про те, чи підготовлено фінансову звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до встановлених стандартів її складання тобто незалежна оцінка фінансової звітності для встановлення її реальності та достовірності відповідно до вимог чинного законодавства. І найголовніше – чи не присутні у даних фінансової звітності сліди шахрайства або фальсифікації даних.

До нормативних документів, що регулюють складання та аудит фінансової звітності належать: Закон України «Про аудит фінансової звітності»; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»; Міжнародні стандарти аудиту; Кодекс етики міжнародної федерації бухгалтерів; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»; НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»; НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»; НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» та інші.

Аудитору доцільно в своїй діяльності використовувати такі методичні прийоми дослідження, як аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний і функціонально-вартісний аналіз.

Замовники аудиту повинні врахувати той факт, що аудиторський висновок дозволяє встановити достовірність стану бухгалтерського обліку і звітності, проте він не може бути гарантією майбутньої життєдіяльності суб'єкта господарювання.

Хоча аудитор і відповідає за якість перевірки фінансової звітності та висловлює свою думку, відповідальність за підготовку і надання фінансової звітності все ж несе керівництво підприємства, що перевіряється. Аудит звітності не може звільнити керівництво підприємства від відповідальності за недостовірне відображення даних у ній.

Все опирається на людський фактор. Тому як би там не було, але аудитор не може дати 100% впевненості користувачеві в прозорості та достовірності звітних даних суб'єкта господарювання.

У сьогоденному розвитку економіки та все більшій складності нормативно-правової бази збільшується ризик прийняття помилкових рішень, які приймаються на основі фінансової звітності різними її користувачами. Підтвердження достовірності фінансової звітності аудитором набуває все більшої важливості та значення для прийняття користувачами обґрунтованих та ефективних управлінських рішень. Адже вони повинні прийматися на основі достовірно наданої обліково-аналітичної інформації.

Однак цифровізація нашого повсякденного життя несе за собою не лише розважальне підґрунтя. Сучасні цифрові технології здатні полегшити людське життя вкотре і в економічній сфері. Найбільш прогресивно і розповсюдженою є технологія блокчейн.

Вона надає можливість сформувати сильну захисну систему для облікових даних підприємства, попереджуючи шахрайство і фальсифікацію облікових даних.

Працює технологія блокчейн за максимально простим алгоритмом: ніхто не може скоригувати попередньо внесені облікові дані або вилучити їх взагалі з цифрової бази блокчейн, оскільки всі наступні операції проводяться, опираючись на попередні.

Тобто це означає, що ніхто не зможе сфальсифікувати дані або просто приховати їх від обліку.

Внаслідок проведених вище досліджень, можна винести кілька пропозицій стосовно подальшого обліку не лише на досліджуваному підприємстві, а й загалом обліку в Україні.

Насамперед варто вдосконалювати законодавчу базу економічної сфери, оскільки вона все ж мінлива і не до кінця буває точною. Ми прогресуємо в даному питанні, але є ще над чим працювати.

Потрібно ввести цифровізацію обліку на підприємствах (малих чи великих) в першу чергу для попередження шахрайства і приховування (або навпаки прикращення) своїх доходів і відповідно з цим покращиться становище з прозорим оподаткуванням суб'єктів господарювання.

Наступне, що дасть нам цифровізація – це набагато швидше і продуктивніше ведення обліку на підприємствах. Люди будуть менш дотичними до надточних операцій, так як все буде максимально автоматизовано, що зменшить ризик людських помилок. Водночас це полегшить роботу аудиторам, оскільки з'явиться можливість отримання достовірних даних будучи навіть в різних офісах, просто підключившись до системи підприємства, що перевіряється.

Технології теж не є ідеальними і в них теж бувають збої, однак в комплексі з людською діяльністю, економічну діяльність можна вивести на новий лад.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» документ № 996-XIV – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
2. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» документ № 419-2000-п – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п#Text>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» документ №z0336-13 від 07.02.2013 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» документ № z1223-13 від 27.06.2013 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» документ № z0392-99 від 21.06.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text>.
6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності» документ № v0433201-13 від 28.03.2013 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>.
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» документ № z1365-14 від 02.09.2014 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» документ № z0047-01 від 28.12.2000 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text>.

9. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» документ № z0168-95 від 24.05.1995 р. № 88 – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

10. Податковий кодекс України документ № 2755-VI – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

11. Міжнародні стандарти аудиту – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>.

12. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» документ № 2258-VIII – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.

13. The financial audit process: How to perfect it – [Електронний ресурс] – Режим доступу: [deskera.com/blog/how-to-perfect-your-financial-audit-process/](https://deskera.com/blog/how-to-perfect-your-financial-audit-process/).

14. Закон України «Про аудиторську діяльність» документ № 3125-XII – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12#Text>.

15. International Ethics Standards Board for Accountants (Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів включаючи Міжнародні стандарти Незалежності) видання 2021 року.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» документ № z0161-00 від 25.02.2000 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>.

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» документ № z0621-05 від 19.05.2005 р. –

[Електронний ресурс] – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05#Text>.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» документ № z0397-99 від 21.06.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99#Text>.

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» документ № z0398-99 від 21.06.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0398-99#Text>.

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал» документ № z0399-99 від 21.06.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0399-99#Text>.

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» документ № z0499-99 від 23.07.1999 р. – [Електронний ресурс] – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>.

22. Климчук А.О. Особливості складання та подання фінансової звітності підприємств // Тези доповідей XV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки». – С. 114-117.

23. М.Е.Дос. Держава Звітність [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://sys2biz.com.ua/modules/medoc/> (дата звернення: 22.11.2023).

24. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у господарських підприємствах та організаціях: навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2017. – 470 с.

25. Бутинець Ф.Ф. Організація Бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець, С.М. Лайчук, О.В. Олійник; За ред. Ф.Ф. Бутиця. - 3-тє видання, доп. і перер. Житомир: Рута, 2019. - 592 с.
26. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика :[навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
27. Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит: навчальний посібник. К.: ЦУЛ, 2014. 500с.
28. Завадський Й.С. Економічний словник / Й.С. Завадський, Т.В. Осовська, О.О. Юшкевич. – К. : Кондор, 2006. – 356 с.
29. Загородиш А.Г., Усач Б.Ф., Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності. Львів. 2008. с. 208.
30. Коваль М.І., Михайленко О.В. Аудит: організація і методика. К.: ВД "Персонал", 2014. 222с.
31. Ковач О. В. Економічна сутність та значення фінансової звітності у системі економічної інформації. Збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування». 2021. №11. С. 43-50. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/pdf>
32. Курганська М. Г. Удосконалення фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва як інструмент для ефективного управління. «Управління розвитком соціально-економічних систем»: матер. V міжн. наук.-практ. конф. (26-30 квітня 2021 р., м. Харків). К.: ХНТУСГ. URL: [https://khntusg.com.ua/wpcontent/uploads/2019/11/v\\_materiali\\_konferencii\\_hntusg\\_26-30.04.21.pdf](https://khntusg.com.ua/wpcontent/uploads/2019/11/v_materiali_konferencii_hntusg_26-30.04.21.pdf)
33. Литньова Н.А. Бухгалтерський облік: [підручник] / Н.А. Литньова, Л.І. Малявкіна, Т.В. Федорова. - М.: ФОРУМ; ІНФРА-М, 2006. - 496 с.
34. Лубенченко О. Е., Редько О. Ю Застосування тестів заходів контролю в аудиторській практиці. Статистика України. 2021. № 3. С. 81-91. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/6099>

35. Макарович В.К., Макарович Н.Ю. Фінансова звітність підприємства як об'єкт аудиту. «Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці»: матер. III міжн. наук.-практ. конф. (18-19 квітня 2018р., м. Ужгород). К.: УжНУ. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/PDF>
36. Манько Н. Ф. Критерії оцінки доказовості аудиторського судження. Траєкторія науки. 2018. Т.4, №12. С.1021-1030. URL: <https://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/579/590>
37. Матківська Н. І. Фінансова звітність підприємства та використання її показників для прийняття управлінських рішень. «Актуальні проблеми функціонування господарської системи України»: матер. XXVIII міжн. наук. конф. (14-15 травня 2021р., м. Львів). К.: ЛНУ. URL: <https://econom.lnu.edu.ua/konf-stud-ukr-econ-system>
38. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник / Є. В. Мних. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
39. Овсюк Н. В. Фінансова звітність суб'єктів господарювання в умовах війни. «Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів»: матер. III міжн. наук.-практ. конф. (15 червня 2022р., м. Берегове). К.: ЗУІ. URL: <http://real.mtak.hu/162452/1/ConferenceBerehove.pdf#page=184>
40. Овсюк Н. В., Васильчук В. В. Методичні аспекти оцінювання фінансового стану малих підприємств. «Фінанси: теорія і практика»: матер. XII міжн. наук.-практ. інт.-конф. (17 грудня 2021 р., м. Київ). К.: НАУ. URL: <https://er.nau.edu.ua/handle/NAU/54673>
41. Панасюк В. М. Сучасний інструментарій інформаційного забезпечення: обліковий та управлінський аспект. Східна Європа: Економіка, бізнес та Управління. Випуск 2 (25). 2020. С 412-427.
42. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2005. 322 с.
43. Строки подання фінзвітності планують змінити. М.Е.Дос. 2021. URL: <https://medoc.ua/blog/stroki-podannja-finzvitnosti-planujut-zminiti>

44. Хома Н. В. Перспективи вдосконалення форм фінансової звітності малих підприємств. Бізнес Інформ. 2018. №3. С. 259-263. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2018\\_3\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2018_3_41)

45. Черняєва О. В. Сутність і значення малого підприємництва у світовій економіці. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2018. №8. С. 33-38. URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/xmlui/handle/123456789/1293>