МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ

СЕРГІЄНКО ОЛЕКСАНДР ВОЛОДИМИРОВИЧ

«ОБЛІК І АУДИТ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОЦІНКА ЙОГО ЕКОНОМІЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ»

(на матеріалах ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика»)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ

випускної кваліфікаційної роботи

на здобуття освітнього ступеню «магістр»

Чернігів 2018

Випускною кваліфікаційною роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту обліково-економічного факультету Навчально-наукового інституту економіки Чернігівського національного технологічного університету

Науковий керівник: к.е.н., доцент КЛИМЕНКО Тетяна Вікторівна, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Чернігівського національного технологічного університету

Рецензент: д.е.н., професор, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування Виговська В.В.

Захист відбудеться «__» грудня 2018 р. о 9.00 год. на засіданні Екзаменаційної комісії у Чернігівському національному технологічному університеті

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Маргасова В.Г.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Узагальнюючим фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, отримання якого є метою будь-якої підприємницької діяльності. Збільшення прибутку підприємства означає примноження його фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів. І, навпаки, отримання підприємством збитку означає втрату його фінансових ресурсів.

Від розміру прибутку підприємства залежить формування власного капіталу підприємства, його розмір, можливість погашення зобов'язань перед контрагентами та бюджетом, встановлення рівня заробітної плати адміністрації, а також фінансовий стан підприємства. Саме тому правильність визначення розміру фінансового результату (прибутку чи збитку), надання інформації про фінансовий результат підприємства для цілей фінансової звітності та правильність і своєчасність сплати податку на прибуток є важливим завданням бухгалтерського (фінансового) обліку.

Достовірність відображених даних у фінансовій звітності, відповідність ведення обліку фінансових результатів вимогам П(С)БО можна підтвердити за допомогою аудиту. Фактори, що вплинули на зростання або зменшення суми прибутку, причини виникнення збитку можна виявити, здійснивши аналіз фінансових результатів.

У розробку питань формування та обліку фінансових результатів значний внесок зробили вітчизняні вчені: І. Белобжецький, А. Булат, П. Герасим, А. Герасимович, С. Голов, М. Дем'яненко, В. Жук, Г. Кірейцев, П. Лайко, В. Лінник, В. Пархоменко, П. Саблук, В. Сопко, Л. Сук, П. Хомин та інші; зарубіжні дослідники: Х. Андерсен, А. Бабо, Ф. Вуд, Р. Ентоні, Д. Колдуелл, Б. Нідзл, Дж. Ріс, Д. Стоун, Ч. Хонгрен, Дж. Фостер. Проблемним питанням щодо проведення аудиту та аналізу фінансових результатів приділяли увагу у своїх наукових працях багато вчених. Так, Ф. Бутинець, М. Виноградова, Н. Дорош, Т. Кондратюк, О. Редько досліджували проблеми аудиту фінансових результатів. Значну увагу аналізу фінансових результатів приділили Л. Лазарєва, З. Мочаліна, Т. Ліснича, Н. Тарасенко.

Таким чином, з огляду на всі вищеназвані аспекти, важливим завданням в діяльності будь-яких підприємств є підвищення якості обліково-аналітичної інформації щодо формування та використання фінансових результатів, що зумовило вибір теми дослідження, визначило його завдання, предмет і об'єкт.

Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних засад і розробка практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення організації обліку та аудиту фінансових результатів, а також виявлення і дослідження найбільш суттєвих чинників, що впливають на економічний потенціал підприємства.

Для досягнення поставленої мети дослідження поставлені та вирішені наступні ***завдання***:

- розкрити економічну сутність та значення фінансових результатів і економічного потенціалу підприємства;

- розглянути організацію аудиту фінансових результатів підприємства;
- систематизувати нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту фінансових результатів в Україні;
- дослідити організацію бухгалтерського обліку фінансових результатів на підприємстві та її відповідність існуючій методології в Україні;
- проаналізувати вплив ефективності формування і використання фінансових результатів на загальний фінансовий стан підприємства;
- оцінити рівень ділової активності підприємства на основі системи показників;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів досліджуваного підприємства.

Об'єктом дослідження є організація обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, а також методичний підхід до оцінювання його економічного потенціалу.

Предметом дослідження є теоретико-методичні, організаційні та практичні аспекти обліку й аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та оцінки його економічного потенціалу.

Методи дослідження. У процесі дослідження використані наукові методи, що ґрунтуються на системному аналізі економічних явищ. На основі діалектичного методу наукового пізнання й поєднання історичного і логічного в еволюції існуючих методик обліку фінансових результатів подано їх визначення та обґрунтовано напрями вдосконалення їх обліку. Для вирішення завдань обліку фінансових результатів та дослідження питань методики й організації їх аудиту застосовано методи порівняння, конкретизації, моделювання, аналогії, абстрагування, групування, аналізу бухгалтерських рахунків, спостереження, вибірки.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регулюють організацію обліку та аудиту фінансових результатів суб'єктів господарювання в Україні, дані Державної служби статистики України, фінансова звітність і дані первинних документів ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика», праці вітчизняних та зарубіжних науковців.

Практичне значення одержаних результатів. Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики системи обліку та аудиту фінансових результатів суб'єкта господарювання і підвищення ефективності управління його економічним потенціалом.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дослідження доповідалися й обговорювалися на IV Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» (м. Чернігів, 27 листопада 2018 р.)

Публікації. За результатами дослідження опубліковані тези доповіді:

Сергієнко О.В. Особливості оподаткування дивідендів / Т.М. Лаптій, О.В. Сергієнко // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : IV Міжнародна науково-практична

конференція (м. Чернігів, 27 листопада 2018 р.) : тези доповідей. – Чернігів : ЧНТУ, 2018. – 166 с. – С. 128-129.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст роботи викладено на 120 сторінках друкованого тексту. Робота містить 12 таблиць, 14 рисунків, 6 додатків. Список використаних джерел налічує 74 найменування поданих на 8 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі розкрита актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи, встановлено мету та завдання, предмет і об’єкт, методи та інформаційна база дослідження, визначене практичне значення результатів, а також подано структуру роботи.

У першому розділі **«Теоретичні засади організації обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства»** розкриті економічна сутність фінансових результатів та методичні підходи до їх формування і використання, розглянуті особливості та нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів в Україні, визначений методичний підхід до проведення аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства.

Встановлено, що головною метою бухгалтерського обліку є об’єктивне і достовірне визначення фінансових результатів, порядок формування прибутку, виявлення та розкриття причин виникнення збитків. Сутність категорії «фінансові результати» розкривається через зміст прибутку та збитку. У свою чергу, економічний зміст прибутку визначається його функціями, зокрема охарактеризовані оціночна, розподільча та стимулююча його функції.

Визначені основні завдання управління прибутком підприємства, які полягають у забезпеченні: оптимального співвідношення між рівнями прибутковості і фінансового ризику; постійного зростання ринкової вартості підприємства; виплати необхідного рівня доходу на інвестований капітал власниками підприємства; формування необхідного обсягу фінансових ресурсів за рахунок прибутку, достатнього для виконання завдань розвитку суб'єкта господарювання; високої якості прибутку; максимізації обсягу прибутку, який відповідає ресурсному потенціалу підприємства і ринковій кон'юнктурі.

Розкритий концептуальний підхід до функціонування механізму формування та розподілу прибутку підприємства, охарактеризовані принципи, мета, ключові завдання, інструментарій досягнення мети. Саме досягнення визначеної мети та завдань за умови дотримання зазначених принципів дозволить забезпечити оптимальний розподіл чистого прибутку підприємств, що дасть його можливість максимізувати в поточному і перспективному періодах.

Методичні засади формування, оцінки та визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності, а

також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають Господарський та Податковий кодекси України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток», норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ).

Констатовано, що згідно П(С)БО 15 «Дохід» визнається дохід під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Визнані доходи класифікуються у бухгалтерському обліку за такими групами: доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) (рахунок 70); інший операційний дохід (рахунок 71); дохід від участі в капіталі (рахунок 72); інші фінансові доходи» (рахунок 73); інші доходи (рахунок 74).

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений рахунок 23 «Виробництво». Також для обліку витрат операційної діяльності призначені рахунки: 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Витрати фінансової та інвестиційної діяльності відображаються на рахунках: 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати». Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати», за кредитом якого відображають суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Мета аудиту фінансових результатів полягає у висловленні незалежної професійної думки аудитора щодо правильності відображення фінансових результатів діяльності у фінансовій звітності підприємства та відповідності цієї звітності у всіх суттєвих аспектах чинному законодавству України. Також наведені завдання аудиту фінансових результатів підприємства та охарактеризовані основі етапи його проведення, визначені аудиторські процедури. Перелічені типові та можливі порушення у веденні обліку витрат, доходів і фінансових результатів, ненавмисні помилки та перекручування.

У другому розділі роботи «Оцінка організації обліку фінансових результатів і дослідження економічного потенціалу ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» досліджено сучасний стан розвитку харчової промисловості України, наведена фінансово-економічна характеристика діяльності досліджуваного підприємства, оцінена організація обліку фінансових результатів його діяльності та проаналізована їх динаміка, а також визначена ефективність використання економічного потенціалу підприємства.

За результатами дослідження розвитку харчової промисловості України встановлено, що вона забезпечує формування майже десятої частини ВВП країни, обсяг виробництва та реалізації продукції щороку зростає, вітчизняні підприємства харчової промисловості використовують можливості експорту

продукції переробки із високою доданою вартістю. Щодо ринку макаронних виробів, то понад 85% – продукції вітчизняного виробника, при цьому, починаючи з 2016 року збільшився імпорт макаронних виробів (Італія, Туреччина, Польща та ін.). Отже, основними тенденціями останніх років є зниження внутрішнього попиту на макаронні вироби, скорочення обсягів експорту, зростання рівня конкуренції з боку імпорту.

ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» є одним з провідних виробників макаронних виробів в Україні. За результатами дослідження його фінансово-економічного стану виявлено неефективне управління, зокрема спостерігався високий рівень витрат, зменшення доходів і витрат, проте останні зменшувалися повільніше, що призвело до збиткової діяльності, підприємство отримало негативний кінцевий фінансовий результат. Поряд з цим, необхідно відмітити нарощування продуктивності праці, хоча середньомісячна заробітна плата була занадто низькою.

Дослідження організації системи бухгалтерського обліку на ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» дозволило зробити висновок про створені належні умови для його ведення, є бухгалтерська служба, затверджений наказ про облікову політику. Основні засоби підприємство обліковує за моделлю собівартості та вони амортизуються з використанням прямолінійного методу. Запаси ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» обліковуються за найменшою з двох величин: собівартістю та чистою ціною продажу. Собівартість запасів визначається при вибутті за методом середньозваженої вартості.

При формуванні доходів на підприємстві керуються нормами П(с)БО 15 «Дохід» та відкриті рахунки 7-го класу «Доходи і результати діяльності». Аналітичний облік доходів від реалізації ведуть за видами продукції та товарів, що реалізуються на підприємстві. При формуванні в бухгалтерському обліку інформації про витрати та розкритті її у фінансовій звітності підприємство дотримується норм П(с)БО 16 «Витрати», а також відкриті рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Виявлено, що чистий прибуток (збиток) визначається наприкінці звітного року, відображається на дебеті (кредиті) рахунку 79 «Фінансові результати» і на кредиті (дебеті) рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Визначено, що кінцевий фінансовий результат діяльності досліджуваного підприємства в 2015-2016 роках був у вигляді прибутку, а в 2017 році воно працювало збитково (таблиця 1) Найбільше на його формування вплинула операційна діяльність, зокрема основна, при цьому доходи і витрати від фінансової та інвестиційної діяльності були незначними. Динаміку показників рентабельності діяльності підприємства можна оцінити незадовільно, адже незважаючи на високий рівень рентабельності реалізованої продукції та її реалізації, неефективно використовувалися основні та оборотні виробничі засоби.

Таблиця 1

Динаміка фінансових результатів діяльності ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» протягом 2015-2017 років*

Показники (тис. грн)	Ретроспективний період, роки			Зміни показників щодо попереднього року			
	2015	2016	2017	2016		2017	
				абс., тис.грн	віднос., %	абс., тис.грн	віднос., %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	19683	18895	17965	*-788*	*-4,0*	*-930*	*-4,9*
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	15763	14622	13919	*-1141*	*-7,2*	*-703*	*-4,8*
Валовий прибуток	3920	4273	4046	*353*	*9,0*	*-227*	*-5,3*
Інші операційні доходи	41	40	180	*-1*	*-2,4*	*140*	*350,0*
Адміністративні витрати	1968	2268	2418	*300*	*15,2*	*150*	*6,6*
Витрати на збут	1445	1398	1587	*-47*	*-3,3*	*189*	*13,5*
Інші операційні витрати	387	462	1070	*75*	*19,4*	*608*	*131,6*
Фінансовий результат від операційної діяльності	161	185	-849	*24*	*14,9*	-	-
Інші доходи	-	-	2	-	-	*2*	-
Інші витрати	-	1	142	*1*	-	*141*	*14100*
Фінансовий результат до оподаткування	161	184	-989	*23*	*14,3*	-	-
Чистий фінансовий результат	145	123	-1011	*-22*	*-15,2*	-	-

** Джерело: розраховано та складено автором за даними фінансової звітності підприємства*

Дослідження економічного потенціалу підприємства показало наступне. Щодо виробничо-технічного потенціалу, то відбулося зростання рівня зносу основних засобів, зменшення фондоозброєності, натомість зросла віддача основних засобів, хоча її рівень був занизьким. Відмічено незадовільне використання матеріальних ресурсів, адже спостерігалося коливання рівня матеріаловіддачі та матеріаломісткості, майже до одиниці зріс рівень витрат на 1 грн реалізованої продукції, а ефективність використання трудових ресурсів (продуктивність праці) погіршилася.

Визначені тенденції використання фінансового потенціалу підприємства. Зокрема, відбувалися значні коливання вартості майна, у структурі якого понад 2/3 займали оборотні активи, а саме дебіторська заборгованість, що відволікало з обороту підприємства значні обсяги коштів, був незначний обсяг найбільш ліквідних активів, що пов'язано в уповільненням ділової активності. У підприємства більш ніж у півтора рази зменшилася частка власного капіталу і на кінець досліджуваного періоду вона становила лише третину, що відбулося, зокрема й через значне нарощування позикових коштів.

Дослідження відносних показників оцінки фінансового потенціалу засвідчило, що підприємство його використовує неефективно. Воно було

фінансово нестійким, спостерігався занадто низький рівень показників ліквідності, які щороку зменшувалися, всі показники ділової активності мали достатньо повільні темпи обертання та завелику тривалість одного обороту. Це обумовило необхідність удосконалення системи обліку та управління фінансовими результатами задля підвищення ефективності функціонування підприємства.

У третьому розділі «Напрями підвищення економічного потенціалу і вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів діяльності ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» визначені основні шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності підприємства, напрями покращення їх аудиторської перевірки, обґрунтовані заходи щодо підвищення ефективності управління фінансовими результатами та використання економічного потенціалу підприємства.

Виявлені сучасні проблеми формування фінансових результатів діяльності підприємства та їх відображення в обліку і фінансовій звітності. Зокрема, обґрунтована необхідність відображати у звіті про фінансові результати заміть валового прибутку (збитку) фінансовий результат основної діяльності, а також планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачити відповідний рахунок для обліку фінансового результату основної діяльності. Також доведена необхідність уточнити назву субрахунку 793, який пропонується назвати «Фінансовий результат від фінансових та інвестиційних операцій».

Обґрунтована доцільність удосконалення аналітичного та синтетичного обліку на підприємстві. Так, запропоновано в робочому плані рахунків здійснити деталізацію субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», а також рахунку 23 «Виробництво» на основі асортименту готової продукції (макаронних виробів), що виготовляються підприємством. Запропоновано деталізувати субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» для підвищення інформативності облікових даних про сформовані фінансові результати та забезпечення більш ефективного контролю їх розмірів шляхом виділення результатів реалізації продукції, виготовленої в минулих і звітному періодах.

Визначені вимоги до формату управлінських звітів (доступність для сприйняття; ступінь деталізації; контекст даних, що надаються; стандартизація; орієнтація на центри відповідальності) та наведена їх характеристика. Дотримання цих вимог дозволило сформувати регламент управлінського обліку «Складання та подання управлінської звітності про фінансові результати», який відображає процедуру формування управлінської звітності про фінансові результати, що включає алгоритм і структурно-логічну схему формування такої звітності.

Запропоновані додатки до регламенту – калькуляційний лист визначення собівартості макаронних виробів, модернізований для оцінювання впливу витрат на формування фінансового результату, та управлінський звіт для оцінки результативності бізнес-процесів в розрізі функцій і облікових значень. Представлений варіант калькуляції може бути ефективним інструментом

отримання інформації про формування собівартості, аналізу впливу калькуляційних статей на собівартість і фінансовий результат. Управлінський звіт побудований на підставі принципу «за характером витрат», а класифікація доходів наведена за типологічною ознакою «залежність від зміни ділової активності поточного періоду», де виділені перманентно-ретроспективні (доходи від продажу продукції складських запасів минулих періодів) і варіабельні (доходи від продажу продукції, виробленої в поточному періоді).

Визначена важливість удосконалення методики аудиторської перевірки фінансових результатів як складової загального аудиту ведення господарської діяльності підприємства. Так, запропоновано програму аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, в якій наведений перелік питань та/або аудиторських процедур за відповідними розділами аудиту. Аудиторська перевірка передбачає дослідження не тільки інформація, що стосується правил формування доходів і витрат на підприємстві та відображення їх у фінансовій звітності, але й інформація, яка дозволяє аудитору скласти про підприємство думку як про окрему бізнес-одиницю, що генерує грошові потоки.

Доведена необхідність застосування процесного підходу при управлінні підприємством, у тому числі й його фінансовими результатами. Кожен бізнес-процес (основні процеси, допоміжні процеси, процеси забезпечення, процеси управління, процеси розвитку) дозволяє реалізувати функції, закладені в системі організаційно-методичного забезпечення обліку фінансових результатів. Значення, які дозволяють оцінити виконання цих функцій, закладені в бюджетах, а потім знаходять своє відображення у звітності.

Основними резервами формування та нарощування операційного прибутку досліджуваного підприємства визначені: зростання обсягів реалізованої продукції (виявлення незадоволених потреб споживачів у макаронних виробах; вихід на нові ринки збуту); зниження собівартості реалізованої продукції шляхом скорочення змінних (прямі поставки борошна, оптимізація обсягу партії закупки, надання в оренду основних засобів) і постійних витрат (обмеження у наданні надбавок, премій, матеріальних заохочень адміністративному персоналу, перенесення нетермінового ремонту на інші періоди); вдосконалення засобів виробництва та підвищення якості продукції, підвищення продуктивності праці.

З метою оптимізації руху грошових потоків, планування відповідних надходжень і витрачання грошових коштів, запропоновано складання бюджету руху грошових коштів, що дозволить ефективніше планувати грошові потоки, своєчасно реагувати на негативні відхилення з метою їх усунення. Прискорення оборотності дебіторською заборгованістю можна досягти шляхом: всебічного оцінювання фінансового стану потенційних кредиторів, їх платоспроможності, репутації; лімітування дебіторської заборгованості; використання різних форм забезпечення повернення боргу (застава, страхування, гарантії банків або третіх осіб, оформлення забезпеченим векселем); підвищення дієвості штрафних санкцій щодо боржників тощо.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного узагальнення та систематизації теоретико-методичних і практичних аспектів обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства і оцінювання його економічного потенціалу встановлено наступне.

1. Встановлено, що фінансовий результат є визначальною економічною категорією та головним вимірником ефективності діяльності підприємства. Неточність у визначенні фінансового результату спричиняє суперечність під час управління ним, що, в свою чергу зумовлює отримання неточних даних, а це в підсумку унеможливлює повноцінне виконання функцій. Сутність категорії «фінансові результати» розкривається через зміст прибутку та збитку, поряд з цим, економічний зміст прибутку визначається його функціями (оціночною, розподільчою та стимулюючою).

Охарактеризовано концептуальний підхід до функціонування механізму формування та розподілу прибутку підприємства, визначені принципи, мета, ключові завдання, інструментарій досягнення мети. Досягнення визначеної мети та виконання завдань за умови дотримання відповідних принципів дозволить забезпечити оптимальний розподіл чистого прибутку підприємств, що дасть можливість максимізувати його розмір у поточному і перспективному періодах.

3. Методичні засади формування, оцінки та визнання в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають Господарський та Податковий кодекси України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 15 «Дохід», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 17 «Податок на прибуток», норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ).

4. Констатовано, що дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (винятком є зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що є можливість достовірно визначити оцінку доходу. Для узагальнення інформації про доходи і фінансові результати планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений 7-й клас рахунків «Доходи і результати діяльності». Узагальнюється інформація про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) на рахунку 23 «Виробництво», також для обліку витрат призначені активні рахунки 9 го класу «Витрати діяльності».

5. Визначена мета аудиту фінансових результатів, яка полягає у висловленні незалежної професійної думки аудитора щодо правильності відображення фінансових результатів діяльності у фінансовій звітності підприємства та відповідності цієї звітності у всіх суттєвих аспектах чинному законодавству України. Також наведені завдання аудиту фінансових результатів підприємства та охарактеризовані основі етапи його проведення,

визначені аудиторські процедури. Перелічені типові та можливі порушення у веденні обліку витрат, доходів і фінансових результатів, ненавмисні помилки та навмисні перекручування.

6. Дослідження проводилось на матеріалах ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика», яке є одним з провідних виробників макаронних виробів України. Виявлено неефективне управління підприємством, адже спостерігався високий рівень витрат, зменшення доходів і витрат, проте останні зменшувалися повільніше, що призвело до збиткової діяльності, підприємство отримало негативний кінцевий фінансовий результат. Поряд з цим, необхідно відмітити нарощування продуктивності праці, хоча середньомісячна заробітна плата була занадто низькою.

7. Одним з об'єктів дослідження є організація обліку фінансових результатів діяльності ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика». Передусім, розглянуто організацію системи бухгалтерського обліку на підприємстві в цілому та виявлено, що створені належні умови для його ведення, є бухгалтерська служба, затверджений наказ про облікову політику. Основні засоби підприємство обліковує за моделлю собівартості та вони амортизуються з використанням прямолінійного методу. Запаси ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика» обліковуються за найменшою з двох величин: собівартістю та чистою ціною продажу. Собівартість запасів визначається при вибутті за методом середньозваженої вартості.

8. Встановлено, що при формуванні доходів на підприємстві дотримуються норм П(с)БО 15 «Дохід» та відкриті рахунки 7-го класу «Доходи і результати діяльності». Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами продукції та товарів, що реалізуються. Бухгалтерська служба керується нормами П(с)БО 16 «Витрати» при формуванні в обліку інформації про витрати та розкритті її у фінансовій звітності, також відкриті відповідні рахунки класу 9 «Витрати діяльності». Виявлено, що чистий прибуток (збиток) визначається наприкінці звітного року, відображається на дебеті (кредиті) рахунку 79 «Фінансові результати» і на кредиті (дебеті) рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

9. Ідентифіковано кінцевий фінансовий результат діяльності аналізованого підприємства протягом 2015-2016 років як прибуток і в 2017 році – збиток. Найбільше на його формування вплинула операційна діяльність, зокрема основна, при цьому доходи і витрати від фінансово-інвестиційної діяльності були незначними. Динаміку показників рентабельності діяльності підприємства можна оцінити незадовільно, адже незважаючи на високий рівень рентабельності реалізованої продукції та її реалізації, неефективно використовувалися основні та оборотні виробничі засоби.

10. За результатами дослідження економічного потенціалу підприємства виявлено неефективне використання виробничо-технічного потенціалу, адже зріс рівень зносу основних засобів, зменшилася фондоозброєність, був незначний і коливався рівень матеріаловіддачі та матеріаломісткості, майже до одиниці зріс рівень витрат на 1 грн реалізованої продукції, продуктивність праці погіршилася. Встановлене неефективне формування та використання

фінансового потенціалу, на що вказує незадовільна структура майна та капіталу підприємства. Так, в структурі активів майже половину займала дебіторська заборгованість, що відволікало з обороту підприємства значні обсяги коштів, був незначний обсяг найбільш ліквідних активів, що пов'язано в уповільненням ділової активності. Скоротилася більш ніж у півтора рази частка власного капіталу і на кінець досліджуваного періоду вона становила лише третину, що вказує на збільшення фінансової залежності від зовнішніх джерел фінансування.

11. Обґрунтована доцільність удосконалення аналітичного та синтетичного обліку на підприємстві. Так, запропоновано в робочому плані рахунків здійснити деталізацію субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», а також рахунку 23 «Виробництво» на основі асортименту готової продукції (макаронних виробів), що виготовляються підприємством. Запропоновано деталізувати субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» для підвищення інформативності облікових даних про сформовані фінансові результати та забезпечення більш ефективного контролю їх розмірів шляхом виділення результатів реалізації продукції, виготовленої в минулих і звітному періодах.

12. Визначені вимоги до формату управлінських звітів (доступність для сприйняття; ступінь деталізації; контекст даних, що надаються; стандартизація; орієнтація на центри відповідальності) та наведена їх характеристика. Дотримання цих вимог дозволило сформувати регламент управлінського обліку «Складання та подання управлінської звітності про фінансові результати», який відображає процедуру формування управлінської звітності про фінансові результати, що включає алгоритм і структурно-логічну схему формування такої звітності. Запропоновані додатки до регламенту – калькуляційний лист визначення собівартості макаронних виробів, модернізований для оцінювання впливу витрат на формування фінансового результату, та управлінський звіт для оцінки результативності бізнес-процесів в розрізі функцій і облікових значень.

13. Доведена необхідність застосування процесного підходу у системі управління підприємством в цілому та його фінансовими результатами зокрема. Кожен бізнес-процес (основні процеси, допоміжні процеси, процеси забезпечення, процеси управління, процеси розвитку) дозволяє реалізувати функції, закладені в системі організаційно-методичного забезпечення обліку фінансових результатів. Значення, які дозволяють оцінити виконання цих функцій, закладені в бюджетах, а потім знаходять своє відображення у звітності.

14. Узагальнено основні резерви формування та нарощування операційного прибутку досліджуваного підприємства: зростання обсягів реалізованої продукції; зниження собівартості реалізованої продукції шляхом скорочення змінних і постійних витрат; вдосконалення засобів виробництва та підвищення якості продукції, підвищення продуктивності праці та віддачі основних засобів. З метою оптимізації руху грошових потоків, планування надходжень та витрачання грошових коштів, запропоновано складання

бюджету руху грошових коштів, що дозволить своєчасно реагувати на негативні відхилення з метою їх усунення. Підвищити ефективність управління дебіторською заборгованістю запропоновано здійснити шляхом: всебічного оцінювання фінансового стану потенційних кредиторів, їх платоспроможності, репутації; лімітування дебіторської заборгованості; використання різних форм забезпечення повернення боргу (застава, страхування, гарантії банків або третіх осіб, оформлення забезпеченим векселем); підвищення дієвості штрафних санкцій щодо боржників тощо.

АНОТАЦІЯ

Сергієнко О.В. Облік і аудит фінансових результатів діяльності підприємства та оцінка його економічного потенціалу (на матеріалах ПрАТ «Чернігівська макаронна фабрика»). – Рукопис.

Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Чернігівський національний технологічний університет. – Чернігів, 2018.

Випускна кваліфікаційна робота присвячена обґрунтуванню теоретико-методичних засад і розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення організації обліку та аудиту фінансових результатів, а також виявлення і дослідження найбільш суттєвих чинників, що впливають на економічний потенціал підприємства

У роботі розглядаються економічна сутність фінансових результатів та методичні підходи до їх формування і використання, розглянуті особливості та нормативно-правове забезпечення обліку фінансових результатів в Україні, визначений методичний підхід до проведення аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства.

Досліджено сучасний стан розвитку харчової промисловості України, наведена фінансово-економічна характеристика діяльності досліджуваного підприємства, оцінена організація обліку фінансових результатів його діяльності та проаналізована їх динаміка, а також визначена ефективність використання економічного потенціалу підприємства.

За результатами дослідження визначені основні шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності підприємства, напрями покращення їх аудиторської перевірки, обґрунтовані заходи щодо підвищення ефективності управління фінансовими результатами та використання економічного потенціалу підприємства.

Сформульовані пропозиції щодо: вдосконалення аналітичного й синтетичного обліку шляхом деталізації субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», рахунку

23 «Виробництво» на основі асортименту готової продукції (макаронних виробів), а також субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» шляхом виділення результатів реалізації продукції, виготовленої в минулих і звітному періодах; формування регламенту управлінського обліку «Складання та подання управлінської звітності про фінансові результати» та додатків до нього; нарощування обсягів реалізованої продукції (виявлення незадоволених потреб споживачів у макаронних виробах; вихід на нові ринки збуту); зниження собівартості реалізованої продукції шляхом скорочення змінних (прямі поставки борошна, оптимізація обсягу партії закупки, надання в оренду основних засобів) і постійних витрат (обмеження у наданні надбавок, премій, матеріальних заохочень адміністративному персоналу, перенесення нетермінового ремонту на інші періоди); вдосконалення засобів виробництва та підвищення якості продукції, підвищення продуктивності праці тощо.

Основні результати дослідження спрямовані на вдосконалення методики й практики системи обліку та аудиту фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання і підвищення ефективності управління його економічним потенціалом.

Ключові слова: ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ, ДОХОДИ, ВИТРАТИ, ОБЛІК, АУДИТ, ЕКОНОМІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ, ОЦІНКА, УПРАВЛІНСЬКИЙ ЗВІТ.