

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА (ПРОЕКТ)

на тему:

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА»**

Студента 2 курсу, 3м групи,
спеціальності (071, «Облік і
оподаткування»)
спеціалізації («Фінансовий
контроль та аудит»)

Шемета Владислава
Валерійовича

Науковий керівник
д.е.н., професор

Назарова Каріна
Олександрівна

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Назарова Каріна
Олександрівна

Київ 2021

Київський національний торговельно-економічний університет
 Факультет фінансів та обліку
 Кафедра фінансового аналізу та аудиту
 Спеціальність "Облік і оподаткування"
 Спеціалізація "Фінансовий контроль та аудит"

Затверджую

Зав. кафедри _____
 К.О. Назарова
 29 жовтня 2020 р.

Завдання
на випускний кваліфікаційний проект (роботу) студента
ШЕМЕТА ВЛАДИСЛАВА ВАЛЕРІЙОВИЧА

1. Тема випускного кваліфікаційного проекту (роботи): Організація та методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємства (на фактографічних матеріалах ТОВ "ФРІНЕТ").

Затверджена наказом ректора від 29. 10. 2020 р. № 3145.

2. Строк здачі студентом закінченого проекту (роботи): 01.11. 2021 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи (проекту):

Метою роботи є удосконалення організаційного та методичного забезпечення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження є процес аудиту ТОВ "ФРІНЕТ".

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні підходи аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним визначенням обов'язкових креслень): діаграми та графіки динаміки основних показників діяльності ТОВ "ФРІНЕТ" з 2016 по 2020 роки; організаційно-інформаційна модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства; графік документообігу документів, в яких формується інформація, що використовується в процесі аудиту; модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства; обґрунтування професійного судження аудитора за результатами аудиту; інфографіка, в якій наведена динаміка основних показників діяльності та аудиту ТОВ "ФРІНЕТ".

5. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

6. Зміст випускового кваліфікаційного проекту (роботи)-перелік питань по розділах, що належить розробити:

Вступ (актуальність, сутність та стан проблеми, актуальність теми, обґрунтувати необхідність її дослідження, мету, завдання, об'єкт, предмет, методи дослідження, зазначити науковців та практиків, які здійснили внесок у дослідження обраного напрямку).

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

1.1. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства умовах відкритої економіки.

1.2. Місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством.

1.3. Оцінка чинного законодавства та наукових розробок з питань аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Висновки до розділу 1.

Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ "ФРІНЕТ".

2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

2.3. Організаційно - інформаційна модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Висновки до розділу 2.

Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

3.1. Стан та напрями удосконалення організації аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

3.2. Стан та напрями удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

3.3. Узагальнення та реалізація результатів аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Висновки до розділу 3.

Висновки та пропозиції.

Список використаних джерел.

Додатки.

7. Календарний план виконання роботи

	Назва етапів дипломної магістерської роботи	Термін виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1	Розробка плану дипломної магістерської роботи	18.11.20 р.	18.11.20 р.
2	Збір, обробка та систематизація спеціальної літератури	25.02.21 р.	25.02.21 р.
3	Подання наукової статті на кафедру	22.05.21 р.	22.05.21 р.
4	Написання 1 розділу дипломної магістерської роботи	21.06.21 р.	21.06.21 р.
5	Написання 2 розділу дипломної магістерської роботи	06.09.21 р.	06.09.21 р.
6	Написання 3 розділу дипломної магістерської роботи	04.10.21 р.	04.10.21 р.
7	Написання вступу та висновків по дипломній магістерській роботі	11.10.21 р.	11.10.21 р.
8	Доопрацювання дипломної магістерської роботи згідно до зауважень наукового керівника	27.10.21 р.	27.10.21 р.
9	Представлення роботи на кафедру	01.11.21 р.	01.11.21 р.
10	Підготовка доповіді та ілюстрованого роздавального матеріалів	05.11.21 р.	05.11.21 р.
1	Попередній захист дипломної магістерської роботи	19.11.21 р.	19.11.21 р.

8. Дата видачі завдання

29 жовтня 2020 р.

Керівник роботи (проекту)

К. О. Назарова

Гарант освітньої програми

К.О. Назарова

Завдання прийняв до виконання
студент магістеріуму

В.В. Шемет

Відгук керівника випускної кваліфікаційної роботи

Здобувач вищої освіти Шемет Владислав Валерійович виконав випускну кваліфікаційну роботу на актуальну тему: "Організація та методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємства". Представлене науково-практичного дослідження було проведено на фактографічних матеріалах ТОВ "Фрінет" за п'ять років.

Загалом, як за змістом, так і за формою представлена робота відповідає вимогам Вищої школи та Методичним вказівкам до виконання випускних кваліфікаційних робіт КНТЕУ. Здобувач вищої освіти зумів показати на достатньому рівні як теоретичні знання, так і практичні навички з обліку, економічного аналізу та незалежного аудиту, отримані впродовж навчання в КНТЕУ.

Владислав Валерійович висвітлив особливості організації та методики саме незалежного (т.з. зовнішнього) аудиту фінансових результатів підприємства, проаналізував фінансові результати діяльності підприємства за п'ять років, виявив позитивні та негативні відхилення й тенденції, "слабкі місця" у аудиті фінансових результатів, опрацював та оцінив достатню кількість нормативно-правових інформаційних джерел та спеціальної, фахової літератури з обраного напрямку дослідження (як текстові, так і електронні). Відповідно, впродовж основного тексту студент робив на них посилання.

Здобувач розкрив існуючу методику аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, вказав особливості його застосування в умовах диджиталізації.

Незважаючи на наявність обов'язкових складових, в роботі наявні окремі недоліки несуттєвого характеру, які не знижують якість роботи.

Керівник _____

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну роботу.

Випускну кваліфікаційну роботу переглянуто.

Здобувач вищої освіти Шемет В.В. може бути допущений до захисту випускної кваліфікаційної роботи в екзаменаційній комісії.

Представлена робота заслуговує на позитивну оцінку.

Завідувач кафедри _____

д.е.н., проф. К.О. Назарова

Гарант магістерської програми _____

д.е.н., проф. К.О. Назарова

25.10.21

ЗМІСТ

Стор.

Вступ**Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....11**

1.1. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства умовах відкритої економіки.....11

1.2. Місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством.....15

1.3. Оцінка чинного законодавства та наукових розробок з питань аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....21

Висновки до розділу 1.....29

Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....30

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ "ФРІНЕТ"30

2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....37

2.3. Організаційно - інформаційна модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....43

Висновки до розділу 2.....46

Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....47

3.1. Стан та напрями удосконалення організації аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....47

3.2. Стан та напрями удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....57

3.3. Узагальнення та реалізація результатів аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.....62

Висновки до розділу 3.....65

Висновки та пропозиції.....67**Список використаних джерел.....70****Додатки.....76**

ВСТУП

Актуальність дослідження. Функціонування вітчизняних підприємств в сучасних умовах вимагають розкриття фактів господарювання у фінансовій звітності шляхом відображення всіх господарських операцій, що в кінцевому випадку впливає на величину фінансових результатів.

На сьогоднішній день, власники вітчизняних підприємств з однієї сторони намагаються відобразити господарські операції таким чином, щоб показати фінансову звітність з найкращої сторони для інвесторів та кредиторів, завищуючи доходи та зменшуючи витрати, а з іншої намагаються оптимізувати доходи та витрати задля зменшення бази оподаткування та зменшення податкових розрахунків.

Аудитори мають неупереджено оцінити всі операції, які відбулись за аудійований період, визначити як вони впливають на фінансові результати щоб мінімізувати ризик недовіри користувачів до фінансової звітності підприємства.

Аудит фінансових результатів, удосконалення його методичних засад та процедурних підходів займає одне із найважливіших місць в системі аудиторських перевірок, адже передбачає вивчення та дослідження всіх аспектів діяльності підприємства, дослідженні операцій, які відносяться не тільки до звітного періоду, а й тих, які відбувались після звітної дати з метою оцінки безперервності функціонування підприємства.

Аналіз досліджень і публікацій. Серед останніх досліджень методології обліку та формування фінансових результатів привертають увагу праці таких науковців як В.В. Сопко, Є.В. Мних, О.В. Гаращенко, Я.В. Лебедзевич, С.Л. Червінська, Є.Ю. Шара, Л.М. Янчева, І.Б. Чернікова, І.О. Гладій, М.Т. Білуха, М.В. Патарідзе-Вишинська та інші.

Теоретичні та методичні засади аудиту фінансових результатів діяльності підприємств постійно знаходяться в полі зору українських та закордонних науковців, таких як: К.О. Назарова, О.А. Петрик, М.Ф. Огійчук, У.Т. Новіков, І.І. Рагуліна, В.Я. Савченко, Б.Ф. Усач, З.О. Душко, М.М.

Колос, Н.А. Іванова, О.В. Ролінський, Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький, А. Клімов, О. Міронова, М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва, Н.І. Дорош та інших.

Незважаючи на розкриття предметної області дослідження в наукових працях як вітчизняних так і закордонних вчених, залишаються проблемними та дискусійними питання удосконалення методики здійснення аудиту фінансових результатів зважаючи на відсутність єдиної інформаційної бази та методології аудиту. На сьогоднішній день, існує проблема в тому, що аудит фінансових результатів не носить системного характеру та не дозволяє мінімізувати інформаційний ризик користувачів фінансової звітності. Необхідність вирішення вказаних проблемних питань визначає актуальність теми дослідження, його мету та завдання.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики аудиту фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Для досягнення поставленої мети у випускній кваліфікаційній роботі виділено наступні **завдання**:

- встановити місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством;
- критично оцінити діюче нормативно-правове законодавство з теми дослідження, а також оцінити наукові розробки з аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- розкрити організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ "ФРІНЕТ";
- здійснити оцінку системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- навести організаційно - інформаційна модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- визначити стан та напрями удосконалення організації аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;
- запропонувати напрями з удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження виступає процес здійснення аудиту фінансових результатів ТОВ «ФРІНЕТ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних питань з аудиту фінансових результатів досліджуваного підприємства.

Методи дослідження включають загальнонаукові емпіричні та теоретичні прийоми. Під час написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались наступні методичні засади, а саме: під час вивчення та критичної оцінки нормативно-правової бази застосовувався метод аналізу; також застосовувався метод спостереження під час вивчення фінансового стану досліджуваного підприємства; метод порівняння під час ретроспективного аналізу результатів діяльності ТОВ «Фрінет», метод вимірювання під час оцінки системи внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта.

Інформаційною базою дослідження виступали нормативні документи з питань аудиту результатів господарської діяльності; праці вітчизняних і зарубіжних вчених та практиків з питань становлення, теоретичного обґрунтування та організаційно-методичного забезпечення аудиту підприємства. Фактографічні матеріали випускної кваліфікаційної роботи базуються на статистичних даних щодо окремих аспектів аудиту фінансових результатів, а також безпосередньо на звітній інформації ТОВ «ФРІНЕТ» відомостях первинного, аналітичного та синтетичного обліку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в наступному :

В роботі удосконалено:

- удосконалено організаційну структуру підприємства в частині виділення окремого підрозділу «Аудиторського комітету», розроблено положення «Про аудиторський комітет»;
- удосконалено систему показників фінансової звітності в частині форми № 2 “Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)” за розділом І “Фінансові результати” завдяки чіткому розмежуванню формування фінансових результатів за видами діяльності (операційна, фінансова,

інвестиційна) та введення додаткових показників щодо розподілу прибутку за відповідними напрямками (споживання, накопичення, резервування), що підвищує інформативність звітності і забезпечує потреби користувачів;

- запропоновано до впровадження робочі документи аудитора в частині плану, програми аудиторської перевірки а також Звіту про безперервність діяльності суб'єкта господарювання.

Практичне значення одержаних результатів полягає в застосуванні теоретико-методичних розробок, можливості вдосконалення та підвищення ефективності аудиту фінансових результатів ТОВ «ФРІНЕТ».

Методичні рекомендації щодо оптимізації процесу перевірки фінансових результатів підприємства втілені в господарській діяльності досліджуваного підприємства що використовує розроблений спосіб автоматизованої передачі інформації при проведенні аудиту результатів діяльності підприємства. Також за наданими рекомендаціями підприємство розширило штат служби внутрішнього контролю, ввівши посаду спеціаліста з питань внутрішнього аудиту за формуванням та використанням фінансових результатів.

Публікації результатів дослідження. Результати випускної кваліфікаційної роботи були опубліковані у віснику КНТЕУ на тему: «Роль механізму у формуванні фінансових результатів діяльності підприємства».

Структура та обсяг випускної кваліфікаційної роботи. складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який нараховує 64 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 69 сторінок друкованого тексту та містить 17 рисунків, 19 таблиць, 14 додатків.

Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

1.1. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства умовах відкритої економіки.

В сучасних умовах ведення бізнесу, інвестори, кредитори, власники бізнесу потребують неупередженої об'єктивної інформації щодо фінансових результатів та в цілому фінансовому стану компанії. Від даних, які зазначаються у фінансовій звітності підприємства залежатимуть рішення користувачів фінансової звітності. На сьогоднішній день, звітність, що не підтверджена звітом аудитора не може гарантувати, що підприємство є фінансово стабільним, кредитоспроможним та реально оціненим.

Навіть під час здійснення операції поглинання чи придбання, компанія, придбаває інше підприємство має бути впевнене в реалістичності даних фінансової звітності, тому замовляє послугу з перевірки ринкової вартості підприємства в частині оцінки доходів, витрат, фінансових результатів, а також активів, капіталу та зобов'язань зі сторони незалежного аудиту.

В Україні контролюючим та регулюючим органом в сфері аудиту є Аудиторська палата України, яка сертифікує, реєструє та контролює якість надання аудиторських послуг.

Відповідно до основного нормативного акту з аудиту, а саме Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [53] сертифікований аудитор може займатись аудиторською діяльністю у складі аудиторської фірми, або як аудитор фізична особа підприємець. Доцільно розглянути динаміку суб'єктів аудиторської діяльності та обсяги послуг, які надавали аудитори за аналізований період (рис.1.1).



Рис. 1.1 Динаміка кількості сертифікованих аудиторів в Україні за 2016-2020рр [15]

Як видно з рис.1 кількість сертифікованих аудиторів стрімко зростало до 2018р., та після 2018р. кількість аудиторів почало зменшуватись за рахунок надання недостатньо якісних аудиторських послуг, що в свою чергу призвело до того, що Аудиторська палата України почала здійснювати заходи із впровадження більш жорстких умов для отримання сертифікатів потенційним аудиторам.

За даними Аудиторської палати України, за 2020р. суб'єктами аудиторської діяльності було виконано понад 9 797 завдань (надано звітів).

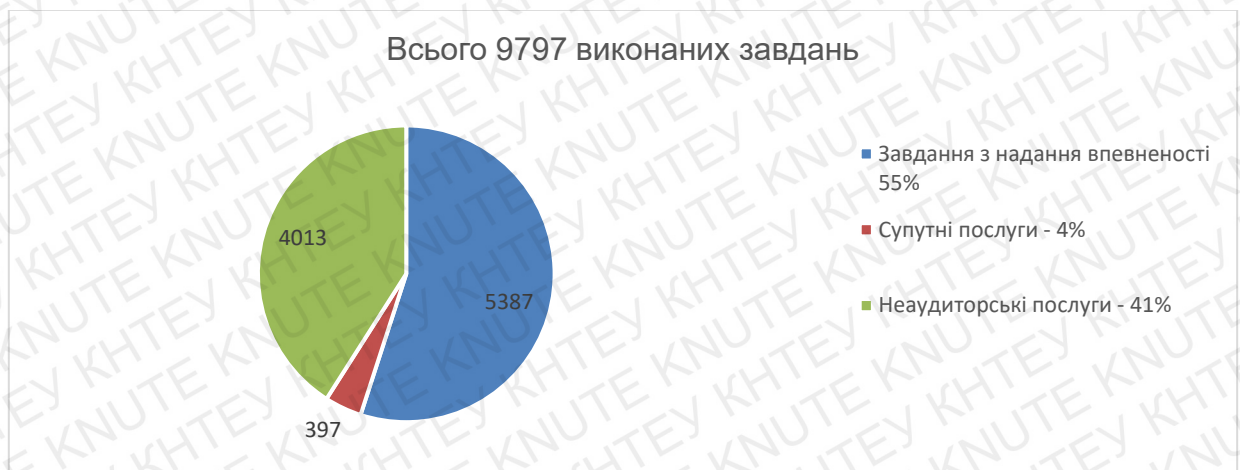


Рис. 1.2 Обсяг завдань наданих суб'єктами аудиторської діяльності в Україні за 2020р. [15]

У випускній кваліфікаційній роботі ми будемо розкривати методику аудиту фінансових результатів. Даний вид послуг відноситься до класичного

аудиту та є одним із етапів перевірки всієї фінансової звітності підприємства. Тобто дану послугу можна віднести до завдань з надання впевненості, а саме аудит фінансової (або консолідованої) звітності підприємства. На рис. 1.3 наведена інформація щодо видів наданих аудиторських послуг за 2020р.



Рис. 1.3. Види послуг при здійсненні обов'язкових завдань з надання впевненості в Україні за 2020р. [15]

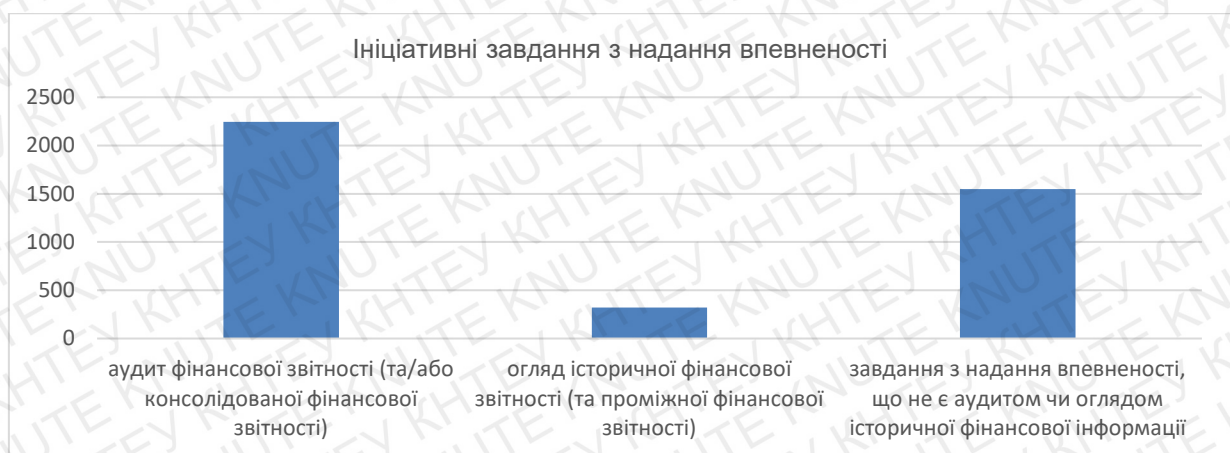


Рис. 1.4. Види послуг при здійсненні ініціативних завдань з надання впевненості в Україні за 2020р. [15]

Аудит фінансових результатів є важливим та необхідним під час визначення доцільності інвестування коштів в господарюючі суб'єкти, встановлення кредитоспроможності компанії та її ринкової вартості. Аудитори, оцінюючи правильність відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку визначають правомірність здійснення операцій, встановлюють невідповідність даних бухгалтерського та податкового обліку,

а також визначають правдивість відображення у звітності фінансового стану підприємства з метою недопущення викривлення облікової інформації та введення в оману користувачів фінансової звітності.

Необхідно відзначити, що до внесення змін в Закон України «Про аудиторську діяльність» (після змін, назва закону була змінена «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»), тільки великі підприємства зобов'язували здійснювати обов'язковий аудит (в т.ч. аудит фінансових результатів), на сьогоднішній день крім великих підприємств (суспільно значимих), аудит фінансових результатів здійснюють також і на середніх підприємствах.

На нашу думку, доцільно розкрити проблемні сторони аудиторської практики в Україні. На сьогоднішній день, існують випадки надання недостатньо якісних аудиторських послуг, що залежить від досвідченості та обізнаності аудитора, а також від того, наскільки аудитор розуміє бізнес клієнта, його основний вид діяльності. Адже, враховуючи стрімке до змін чинне законодавство, існують випадки, коли підприємство не в змозі самостійно встановити правомірність відображення тих чи інших господарських операцій в бухгалтерському обліку, та звертається за допомогою до аудитора, який також не завжди може компетентно проінформувати клієнта та визначити алгоритм дій.

Дана проблема стосується не тільки аудиторів-підприємців, а також і міжнародних аудиторських компаній, які з метою збільшення клієнтської бази заключають договори на здійснення аудиту не маючи досвідченої та компетентної команди аудиторів. Зважаючи на це, Аудиторська палата України в Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» передбачила необхідність створення Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАД), який є відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні та у визначених Законом випадках наділений правом ініціювати скликання позачергового та проведення чергового з'їзду аудиторів України.

Отже, підводячи підсумок, можемо відзначити, що на сьогоднішній день аудит фінансових результатів відноситься до послуг із надання впевненості та користується значним попитом у клієнтів. Разом з тим, методика аудиту є не достатньо розробленою зважаючи на відсутність єдиної інформаційної бази та методичних розробок з аудиту.

1.2. Місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством.

Загалом, у згідно із MCA (ISA) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» встановлено мету аудиту фінансових результатів, яка полягає в наданні аудиторіві можливості висловити незалежну думку стосовно того, чи складені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності [38].

На сьогоднішній день, аудиторська перевірка фінансових результатів підприємства є найбільш відповідальною ділянкою аудиторської роботи, тому що у даних об'єктах аудиту синтезовано усі аспекти здійснення господарської діяльності. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації про дійсний стан операційної (основної) діяльності для правильного визначення фінансового результату, від якого залежить наповнення доходної частини державного бюджету країни та розвиток господарюючого суб'єкта.

Необхідно відзначити, що за суб'єктами проведення, аудит поділяється на внутрішній та зовнішній. Зовнішній (незалежний) аудит фінансових результатів пов'язаний із системою управління підприємством завдяки неупередженій та об'єктивній оцінці достовірності фінансової звітності відповідно до концептуальних основ ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. Тобто, задачею зовнішнього аудитора є оцінка достовірності фінансової звітності в частині фінансових результатів, а також надання рекомендацій управлінському персоналу щодо оптимізації

грошових потоків та правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності. Під час незалежної аудиторської перевірки, система управління має враховувати зауваження та пропозиції аудитора, які містять рекомендаційний характер щодо облікового відображення фактів господарювання. Отже, менеджмент, спираючись на неупереджену оцінку поточного стану справ та надані аудиторами рекомендації, має можливість приймати ефективні управлінські рішення як на оперативному так і на стратегічному рівні.

Метою внутрішнього аудиту є допомога управлінській ланці підприємства, на усіх його рівнях, у вирішенні конкретних завдань. Внутрішні аудитори, які є працівниками відповідного підприємства, мають бути обізнані в усіх основних видах діяльності підприємства, здійснювати внутрішній контроль за правомірністю дій підприємства, а також оцінювати ризиковість майбутніх управлінських рішень [40].

Необхідно відзначити, що система управління підприємства тісно співпрацює з аудиторами шляхом узгодження управлінських дій щодо правильності відображення фактів господарювання в бухгалтерському обліку. Зважаючи на те, що підприємства перевіряються зі сторони податкових органів, які в свою чергу звертають увагу на думку, яку висловлюють незалежні аудитори в аудиторському звіті, система управління підприємством також тісно співпрацюючи з аудиторами намагається оптимізувати свої дії з метою прийняття правильних управлінських рішень щодо фактів господарювання.

Ми здійснили оцінку діяльності податкових органів в частині виявлених порушень з боку вітчизняних підприємств та встановили, що протягом п'яти років органами Державної податкової служби були виявлені наступні порушення:

- 1) темп росту витрат підприємства випереджає темп росту витрат по галузі;
- 2) стрімке зменшення податків до бюджету в зв'язку із перевищенням витрат над доходами підприємства, а також зменшення окремих податків по галузі чи фінансово-промислової групи регіону, в тому числі зменшення середньогалузевого або середньо групового рівня податкової віддачі;
- 3) зростання збиткових підприємств та підприємств із невеликою податковою віддачею відповідної галузі;
- 4) коли підприємства-монополісти не виконують плани щодо розрахунків з бюджетом;
- 5) заробітна плата працівників підприємств відповідної галузі є нижчою за середньогалузеву заробітну плату або середню заробітну плату по регіону.

Необхідно також зазначити, що податкові органи встановлюють періодичність проведення таких перевірок зважаючи на ризиковість бізнесу підприємства, який в свою чергу поділяється на високий, середній та низький. Підприємства із невеликим ступенем ризику потрапляють під перевірку не частіше одного разу на три роки. Необхідно відзначити, що підприємства замовляючи аудиторську перевірку (не залежну) оцінюють ті рекомендації, які надають аудитори під час перевірки в частині облікового відображення господарських операцій. Адже думка яка буде відображена в аудиторському звіті впливатиме на рішення та дії податкових органів в частині перевірки та оцінки діяльності підприємства.

Так, в ході перевірок органами Державної податкової служби було виявлено, що окремі господарюючі суб'єкти не включали до податкових зобов'язань загальної декларації з податку на додану вартість по розрахунках з бюджетом поставку продукції невластного виробництва.

Необхідно відзначити, що неефективний контроль з боку вищого управлінського персоналу підприємства унеможливорює досягнення відповідних фінансових показників та результатів господарювання. Тому, на сьогоднішній день важливо ініціювати проведення не тільки зовнішнього

аудиту, а й запроваджувати (створювати) службу внутрішнього аудиту, ефективне функціонування якої дозволить покращити управлінські рішення господарюючих суб'єктів.

Так, служба внутрішнього аудиту контролює всі бізнес-процеси, які здійснюються на підприємстві, застосовує моделі ризик-менеджменту з метою оцінки ризиковості майбутніх подій, а також забезпечує формування внутрішньої звітності, яка дозволить посилити систему внутрішнього контролю на підприємстві.

Необхідно відзначити, що зовнішні аудитори тісно співпрацюють з службою внутрішнього аудиту підприємства. На етапі планування аудиту, зовнішні аудитори комунікуючи із внутрішнім аудитором оцінюють систему внутрішнього контролю, яка діє на підприємства. Так, при ефективній системі внутрішнього контролю, що підтверджується наявністю контрольних звірок між підрозділами підприємства, зовнішні аудитори, можуть збільшити обсяг вибірки для отримання первинних документів, та відповідно застосувати меншу кількість аудиторських процедур не погіршуючи якість аудиту.

Проведені дослідження дозволили встановити, що вітчизняні підприємства найчастіше не намагаються створювати окремий відділ (відділ внутрішнього аудиту) в обов'язки якого мали б входити перевірка облікового відображення господарських операцій, оцінка бізнес-ризиків, оцінка ефективності системи внутрішнього контролю, що діє на підприємстві.

На підприємствах не розроблені внутрішні положення, які б регламентували дії аудитора, прописували повноваження та обов'язки внутрішніх аудиторів, їх співпрацю із іншими підрозділами підприємства. Також, необхідно відзначити, що на сьогоднішній день організаційно-методичні засади внутрішнього аудиту не регламентуються жодним нормативно-правовим актом.

Тому підприємства мають передбачити в штатному розписі посаду внутрішнього аудитора, який буде контролювати всі господарські процеси,

що відбуваються на підприємстві, а також підпорядковуватиметься тільки вищому управлінському персоналу підприємства.

Для того, щоб правильно організувати та провести внутрішній аудит необхідно визначити суб'єктів його проведення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Суб'єкти проведення внутрішнього аудиту [13]

Суб'єкти	Характер роботи
Бухгалтерська служба	Облікове відображення господарських операцій
Служба внутрішнього аудиту	Проведення планових та позапланових інвентаризацій. Оцінка та перевірка бізнес-ризиків, що можуть виникнути на підприємстві. Перевірка дій бухгалтерів в частині облікового відображення господарським операцій.
Юридичний відділ	Оцінка правомірності проведення господарських операцій. Контроль правильності формування документів (договорів, специфікацій) та правильності з юридичної точки зору внесення коригувань.
Інші суб'єкти здійснення внутрішнього аудиту	Документальне оформлення факту здійснення господарських операцій в межах своїх повноважень

Працівники даних підрозділів мають комунікувати та здійснювати контроль за правильністю здійснення господарських операцій, їх правомірністю та правильним обліковим відображенням. Служба внутрішнього аудиту також може називатись аудиторським комітетом та займатись налагодження системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Основними задачами служби внутрішнього аудиту мають стати:

- оцінка дотримання підприємством відповідних нормативів та показників, які визначені на підприємстві;
- оцінка досягнення планових результатів діяльності підприємства, та встановлення факторів, які вплинули на погіршення фінансових результатів діяльності підприємства;
- оцінка ризиків діяльності підприємства в частині визначення майбутніх втрат, які підприємство може понести під час впливу негативних факторів;

-оцінка правомірності здійснення господарських операцій підприємством.

Проведені дослідження, дозволили визначити найбільш суттєві порушення, які виявляють внутрішні аудитори, під час перевірки, а саме:

1) неправильне відображення сум доходів та витрат, а також фінансових результатів в частині неправильного відображення доходів (витрат) у відповідному звітному періоді;

2) помилки, які полягають у викривленні сум доходів та витрат, кількості, суті господарських операцій через ненавмисні дії виконавців або обліковців.

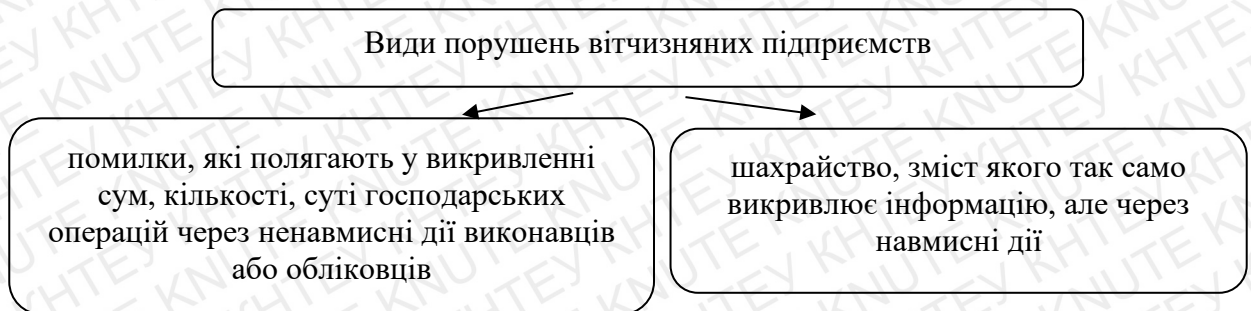


Рис. 1.5 Види порушень, яких допускають підприємства [14]

Дуже часто самі внутрішні аудитори не встигають вивчати зміни що відбуваються в законодавстві, і не можуть оцінити правомірність здійснення господарських операцій, тому часто підприємства в складі служби внутрішнього аудиту залучають сертифікованих професіоналів з аудиту (т.б. незалежних аудиторів). Разом з тим, сертифікований аудитор, який працював у відділі внутрішнього аудиту відповідно до чинного законодавства на протязі 5 наступних років не може здійснювати незалежну аудиторську перевірку підприємства, на якому він працював.

Загалом, дієва служба внутрішнього аудиту може не тільки проконтролювати роботу бухгалтерії та інших підрозділів, а також може та повинна оцінювати перспективи розвитку діяльності підприємства у майбутньому.

1.3. Оцінка чинного законодавства та наукових розробок з питань аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

В сучасних умовах існування нормативно-правового регулювання аудиту фінансових результатів є доволі важливим питанням оцінки правового регулювання аудиту в Україні. Для того, щоб аудит був проведений якісно аудитор має дотримуватись усіх законів, положень, актів, стандартів та інших нормативно-правових документів, які на законодавчому рівні регулюють його діяльність. Для проведення аудиту фінансових результатів аудитору необхідно, перш за все, ознайомитися зі специфікою роботи підприємства, документами, які як на зовнішньому так і на внутрішньому рівні здійснюють безпосередній вплив на таку діяльність.

Беручи до уваги останні зміни, що відбулися в законодавстві, можна виокремити прийняття нового Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» який введено в дію з 1 жовтня 2018 року [53]. Впровадження даного документа було необхідним для приведення норм національного законодавства у сфері аудиту до законодавства Європейського Союзу. Загалом Закон враховує положення Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту 537/2014.

Умовно нормативно-правову базу регулювання аудиту фінансових результатів можна розділити на п'ять рівнів (рис. 1.6).

Поки що важко судити про позитивні та негативні зміни, які відбулися у аудиторській діяльності із прийняттям нового Закону, але можна припустити на досвіді інших країн, що інтеграція національного законодавства у сфері аудиту до законодавства Європейського Союзу і подальше добросовісне його виконання сприятимуть розвитку у сфері аудиторської діяльності, збільшить довіру до українських аудиторських фірм і покращать інвестиційну привабливість національної економіки.



Рис. 1.6 Нормативно-правове регулювання аудиту фінансових результатів вітчизняних підприємств *

**Розроблено автором*

До першого рівня нормативно-правової бази відносяться Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (далі – МСА) [38]. Практика проведення незалежного аудиту свідчить про те, що раніше аудит здійснювався відповідно національних стандартів аудиту. З метою уніфікації підходів до проведення аудиту, та здійснення перевірки по вимогам міжнародного законодавства, в Україні прийняли міжнародні стандарти за національні.

Принципи, норми МСА застосовуються не тільки під час аудиту фінансових результатів, а й під час аудиту фінансової звітності в цілому, проведення огляду чи надання супутніх послуг. Також МСА містять стандарти контролю якості аудиту. Здійснення аудиту за міжнародними стандартами надає впевненість користувачам фінансової звітності в тому, що аудит буде проведено якісно, відповідно до міжнародних вимог з аудиту, аудитор не буде підтверджувати не достовірну фінансову звітність.

Також, до Міжнародних правових актів, що регулюють проведення аудиту фінансових результатів на підприємствах відносяться Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати та позики», вони визначають підхід до обліку доходів та витрат, фінансових результатів, а також надають рекомендації щодо подальшого визнання витрат та визначення суми собівартості за запропонованими формулами [29].

Другий рівень нормативно-правового регулювання аудиторської діяльності щодо фінансових результатів є не менш важливим і включає в себе: Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [25], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32], зі змінами та доповненнями.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», про який згадувалося раніше, є найновішим і одним з найважливіших законів, що регулюють аудиторську діяльність в Україні. Він визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні [53].

Одночасно зі змінами, що були внесені в Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» також були внесені зміни в відповідно до Закону України «Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" щодо удосконалення деяких положень» [54]. Основними змінами, що стосуються безпосередньо аудиту фінансових результатів на підприємствах стали:

1. В Законі був виключений принцип обачності з принципів проведення бухгалтерського обліку, що передбачав використання методів оцінки, які б запобігали заниженню витрат та зобов'язань підприємства і відповідно завищенню доходів та вартості активів. Проте підприємствам не забороняється використовувати принципи, які визначені у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, НП(С)БО та П(С)БО.

2. На сьогоднішній день, підприємства почали поділяти на суспільнозначимі підприємства, великі, середні та малі. Так, якщо раніше під обов'язковий аудит підпадали тільки великі підприємства. На сьогоднішній день, суспільнозначимі, великі, а також середні підприємства мають замовляти щорічну аудиторську перевірку на постійній основі.

3. В законі зазначені положення, які дозволяють аудиторам спростити аудиторську перевірку. Так, при виявленні незначних помилок в первинних документах, аудитор не має підстав для визнання відповідної господарської операції недійсною, якщо при цьому можна встановити особу, яка здійснювала господарську операцію.

4. При здійсненні належним чином оформленої господарської операції обов'язки й права сторін, що виникли при здійсненні такої операції не залежать від відображення такої операції в регістрах бухгалтерського обліку та на його рахунках.

Необхідно відзначити, що на сьогоднішній день суспільнозначимі підприємства під час оприлюднення фінансової звітності мають підкладати не тільки аудиторський звіт, а й звіт про управління, який відображає стан та перспективи розвитку підприємства, розкриває основні ризики та фактори невизначеності щодо його діяльності. Також, однією із нових вимог, є необхідність створення на підприємствах аудиторського комітету, одним із функцій якого є забезпечення проведення тендеру на вибір незалежної аудиторської компанії, яка буде здійснювати аудит фінансової звітності загалом, та фінансових результатів в тому числі.

На національному рівні, до нормативно-правового регулювання аудиту фінансових результатів можна віднести Господарський, Митний та Податковий кодекси [49] які відносяться до другого рівня нормативно-правової бази аудиту фінансових результатів.

Господарський кодекс регулює відносини, що виникають з приводу майна суб'єктів господарювання, включаючи товари, якими визнаються вироблена продукція (товарні запаси), виконані роботи та послуги [49].

Митний кодекс регулює відносини між іноземними постачальниками та покупцями у сфері купівельних відносин. Митний кодекс є важливим для вирішення питань, коли підприємство, що здійснює свою діяльність на території України, має грошові та договірні відносини із іноземними постачальниками.

Одним із важливих нормативно-правових актів є Податковий кодекс України, який є головним нормативно-правовим актом та регулює порядок нарахування та сплати податків суб'єктами господарювання. Необхідно відзначити, що аудитори під час перевірки враховують положення Податкового кодексу, в частині встановлення правомірності визнання підприємствами податкових зобов'язань та податкового кредиту підприємствами. Необхідно відзначити, що на практиці багато підприємств, особливо тих, що реалізують продукцію, товари, послуги на експорт від держави отримують значні суми податкового кредиту який зазначають в декларації з податку на додану вартість. Одним із етапів аудиторської перевірки фінансових результатів, є оцінка правомірності визнання податкових зобов'язань та податкового кредиту.

Наступним рівнем правового регулювання є Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та МСФЗ (МСБО). Аудитори під час застосування процедур перевірки на етапі планування визначають концептуальні основи, відповідно до яких підприємство формує фінансову звітність. Досліджуване підприємство застосовує МСФЗ для ведення обліку та формування звітності.

Досліджуючи співпадіння та розбіжності між П(С)БО та МСФЗ було встановлено, що національні положення підлаштовуються під міжнародні стандарти, т.б МСФЗ слугують основою для розробки П(С)БО.

В П(С)БО 16 «Витрати» розкриті методологічні засади формування інформації про витрати понесених підприємствами в процесі провадження їх діяльності, їх склад, визнання та розкриття у фінансовій звітності та бухгалтерському обліку [51].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» є одним із головних нормативно-правових актів, що регулюють порядок підготовки фінансової звітності вітчизняними підприємствами. Даний стандарт регламентує порядок узагальнення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства.

Необхідно відзначити, що всі аудиторські перевірки починаються зі здійснення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, які є на підприємстві. Аудитори можуть не проводити інвентаризацію, а тільки бути присутнім під час перевірки та підрахунку запасів. Тому, аудитор має бути ознайомлений із «Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань» що є необхідним документом для проведення аудитором процедури інвентаризації активів.

До останнього рівня нормативно-правового регулювання аудиту податкових розрахунків вітчизняного підприємства відноситься облікова політика підприємства. Законом України «Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" щодо удосконалення деяких положень», пунктом першим визначається, що облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Відповідно до п'ятого пункту статті восьмої третього розділу Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає за погодженням з власником

(власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства.

Отже, нормативно-правове регулювання аудиту фінансових результатів на вітчизняних підприємствах є необхідною умовою для ефективного та якісного його проведення. У зв'язку з постійним оновленням та удосконаленням нормативно-правової бази необхідної для проведення аудиту, та прирівнювання Національних стандартів до Міжнародних актуальність її дослідження лише підтверджується.

Висновок до розділу 1

В роботі проаналізовані обсяги діяльності аудиторської діяльності в Україні за останні 5 років. Встановлено, що кількість сертифікованих аудиторів почала зменшуватись за рахунок виникнення додаткових умов в отриманні сертифікатів потенційними аудиторами. З видів аудиторських послуг, що надають аудитори, найпоширенішими виявились послуги із аудиту фінансової звітності загалом, та аудиту фінансових результатів зокрема.

В роботі розкрито місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством. Розкриті проблеми сучасного аудиту.

Здійснено оцінку чинного законодавства з аудиту фінансової звітності підприємств. Окреслені основні нормативні документи, які застосовуються під час аудиторської перевірки. В роботі здійснена оцінка наукових розробок в частині аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Розділ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ "ФРІНЕТ".

Об'єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи виступає ТОВ «Фрінет» національний оператор широкосмугового доступу до мережі Інтернет. ТОВ «Фрінет» є однією із найбільших операторів фіксованого широкосмугового доступу до мережі Інтернет в Україні.

За даними видань, товариство з обмеженою відповідальністю «Фрінет» належить до ТОП-5 України найбільших операторів ШСД. За час діяльності товариства, відкрито 18 філій і центрів обслуговування абонентів у дев'яти областях України.

На підприємстві проводяться заходи із вдосконалення якості надання телекомунікаційних послуг та обслуговування абонентів, за рахунок чого зростає індекс підтримки споживачів (NPS). На кінець 2020 року індекс NPS Компанії склав 46%. Організаційну структуру ТОВ «Фрінет» можна представити наступним чином (рис. 2.1).

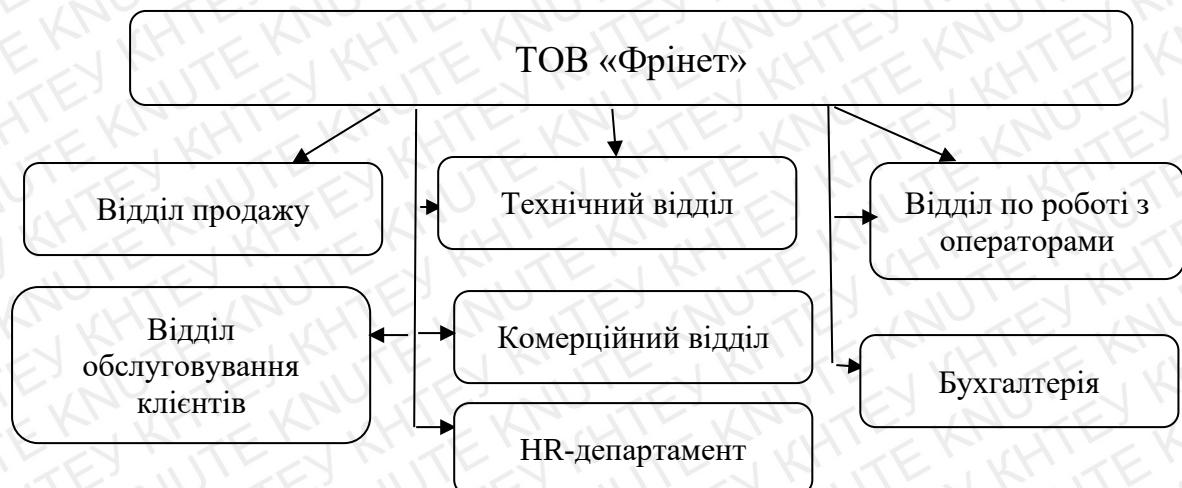


Рис. 2.1 Організаційна структура ТОВ «Фрінет»*

Як видно з організаційної структури підприємства, щодо відділу який би оцінював ефективність здійснюваних господарських операцій а також

перевіряв наскільки правильно відображені операції у фінансовій звітності, дані функції покладені на бухгалтерію підприємства. Проведені дослідження дозволили встановити що ТОВ «Фрінет» відноситься до великих підприємства, враховуючи той факт, що обсяг сплачених податків даним підприємством до державного та місцевих бюджетів в 2020р. склав 72,3 млн.грн.

Відповідно до чинного законодавства (а саме, Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»), великі підприємства мають створити Аудиторський комітет, основними функціями якого мають бути: підвищення ефективності системи внутрішнього контролю, допомога в мінімізації фінансових та операційних ризиків та ризику не дотримання вимог чинного законодавства, а також сприяти підвищенню якості фінансової звітності.

Відповідно до законодавства, доцільно мати в складі членів аудиторського комітету працівників з інших підприємств, які б мали незалежні та неупереджені рішення щодо обрання незалежних аудиторів для перевірки, а також були наділені наступними функціями (рис.2.2).

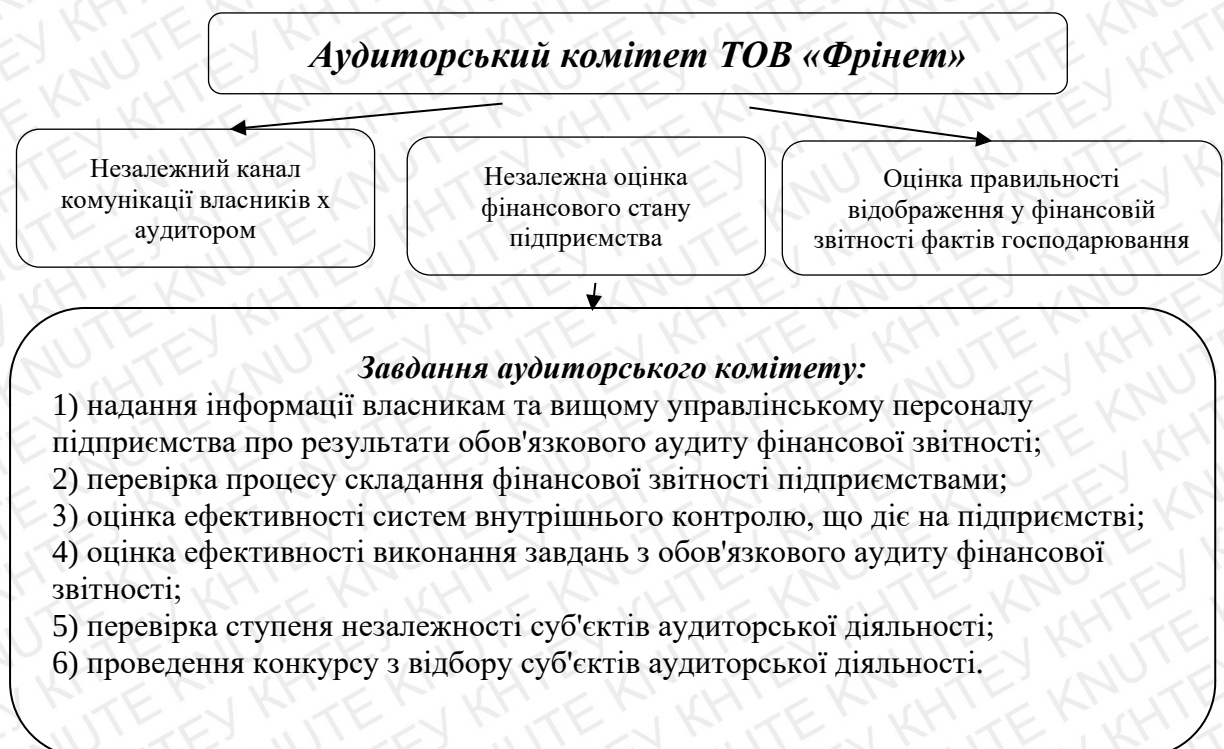


Рис. 2.2 Функції аудиторського комітету ТОВ «Фрінет»

*розроблено автором

Ми пропонуємо на ТОВ «Фрінет» створити Аудиторський комітет із двох працівників, одним із членів якого має бути не працівник ТОВ «Фрінет», але людина яка є обізнаною у веденні бухгалтерського обліку, та формуванні фінансової звітності підприємства.

Доцільно проаналізувати діяльність підприємства за останні 5 років (Додаток А).

Проаналізувавши динаміку основних балансових показників ТОВ «Фрінет» нами встановлено, що сукупні активи підприємства за останні 5 років зросли на 78 143 мл.грн. (або на 48%). В структурі активів 68,9% належить необоротним активам підприємства, та 31 % оборотним активам. В необоротних активах значна доля належить основним засобам та іншим фінансовим інвестиціям (рис.2.3).

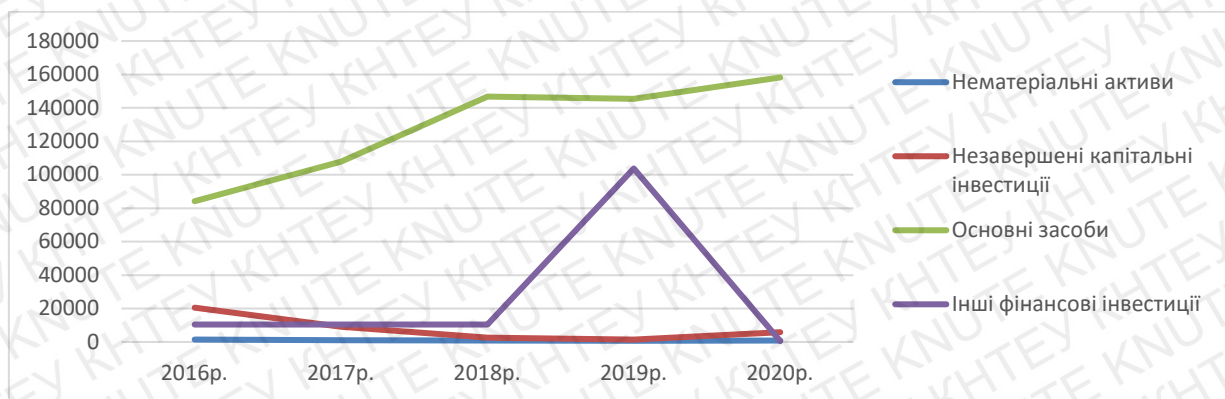


Рис. 2.3 Динаміка та структура необоротних активів ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

У 2020 році ТОВ «Фрінет» інвестувала в розвиток мережі капітальних вкладень більш ніж 91,3 млн.грн., що дало змогу забезпечити якісними телекомунікаційними послугами близько 50 нових населених пунктів та підключити безкоштовно 35 об'єктів соціальної інфраструктури до мережі Інтернет. Позитивним є те, що ТОВ «Фрінет» інвестує у розвиток власні кошти без залучення кредитів та інших довгострокових зобов'язань.

Станом на кінець 2020 року побудовано більше 5 тис.км. власних волоконно-оптичних ліній зв'язку. На мережах встановлено понад 10,6 тис. комутаторів та покрито більше 707 тис. домогосподарств у 250 населених пунктах, з них більше ніж 161 тис. домогосподарств у приватному секторі.

Для задоволення постійно зростаючих потреб абонентів ТОВ «Фрінет» встановило сучасні комутатори на рівні ядра мережі з 100 Гбіт портами, що дало змогу побудувати мережу між головними маршрутизаторами підприємства з пропускнуою здатністю 200 Гбіт/с.

Таблиця 2.1.

Динаміка показників якісного стану основних засобів ТОВ «Фрінет» за 2016-2020 рр.

Показники	2016р	2017р.	2018р.	2019р.	2020 р.	Відхилення			
						2017р. /2016р.	2018р. /2017р.	2019р. /2018р.	2020р. /2019р.
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,66	0,67	0,69	0,70	0,72	0,01	0,02	0,01	0,02
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,55	0,56	0,35	0,62	0,66	0,01	-0,21	0,04	0,04
Коефіцієнт вибуття	0,07	0,10	0,1	0,16	0,06	0,03	-	0,06	- 0,1
Фондовіддача	1,38	1,33	1,15	1,45	3,09	- 0,05	- 0,18	0,30	1,64
Фондомісткість	0,72	0,82	0,86	0,74	0,69	0,1	0,04	-0,12	-0,05

Загалом, серед основних засобів найбільшу питому вагу займають будинки, споруди та передавальні пристрої а також машини та обладнання.

Із даних таблиці можна зробити висновок, що рівень зношуваності основних засобів збільшувався поступово з кожним роком, в той час як рівень оновлення основних засобів стрімко зростав. Такий зв'язок свідчить про те, що основні засоби підприємства за останні 5 років значно оновились. Аналогічна ситуація з показниками фондовіддачі та фондомісткості; фондовіддача – значно зросла (в 2020р. (3,09) порівняно з 2016р.(1,38), фондомісткість зменшилась, що свідчить про покращення ефективності використання основних засобів підприємства.

В структурі оборотних активів переважають виробничі запаси, інша поточна дебіторська заборгованість, а також грошові кошти.

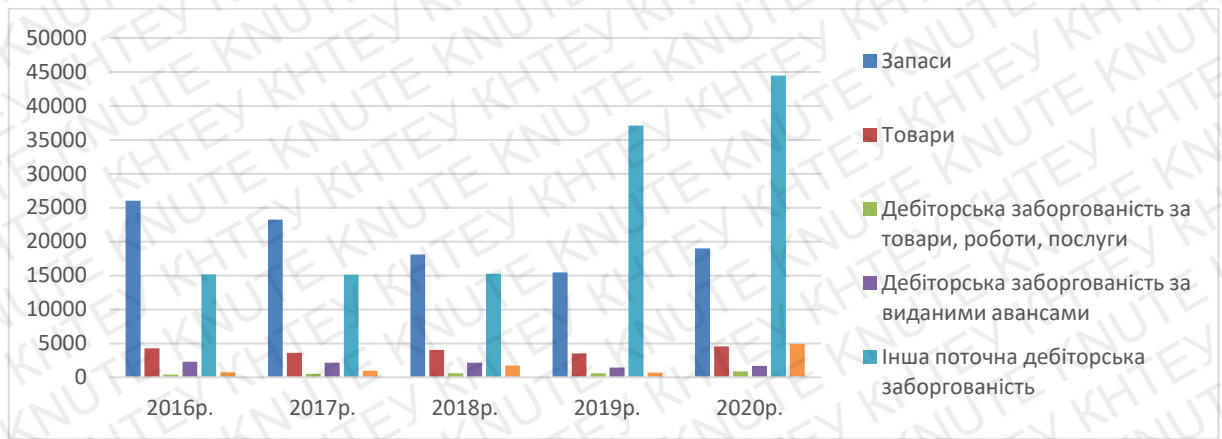


Рис. 2.4 Динаміка елементів оборотних активів ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

З рис. 2.4 видно що за аналізований період, стрімко зросла інша поточна дебіторська заборгованість та грошові кошти підприємства. Збільшення найліквідніших активів на розрахунковому рахунку свідчить про покращення фінансового стану підприємства а також покращення структури активів та платоспроможності ТОВ «Фрінет». Разом з тим, ТОВ «Фрінет» доцільно не зберігати кошти на рахунках а інвестувати в розвиток як свого підприємства так і інших високоприбуткових компаній з метою збільшення маржинальності грошових потоків.

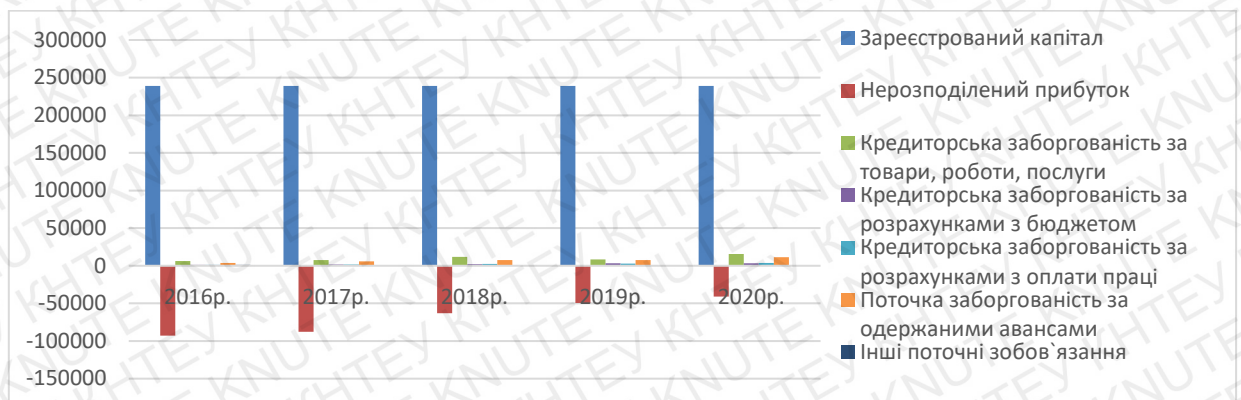


Рис. 2.5 Динаміка статей капіталу та зобов'язань ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

Щодо структури капіталу, необхідно відзначити, що ТОВ «Фрінет» на 85% фінансується за рахунок власних коштів, що свідчить про фінансову стабільність та стійкість підприємства. В структурі власного капіталу найбільшу питому вагу займає зареєстрований капітал (238 898 тис.грн).

Разом з тим, підприємство кожного року відображає непокритий збиток (в 2020р. сума непокритого збитку склала в 41 млн.грн). Сума непокритого збитку з кожним роком зменшується, що свідчить про підвищення рентабельності ТОВ «Фрінет».

Таблиця 2.2

Динаміка показників фінансової стійкості та ділової активності ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	Відхилення			
						2017	2018	2019	2020
Коефіцієнт автономії	0,9	0,9	0,8	0,9	0,8	-0,02	-	0,021	-
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,9	0,9	0,8	0,9	0,8	-	-	0,02	-
Коефіцієнт фінансової активності (плече фінансового важеля)	0,1	0,1	0,2	0,1	0,2	0,02	0,05	-	0,06
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	2,6	3,4	3,6	3,3	3,1	0,82	0,22	-	-
Коефіцієнт оборотності запасів	4,5	6,2	9,4	12,7	12,1	1,78	3,14	3,33	0,60
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (оборотів)	290,0	284,2	292,6	317,8	263,0	-	-	-	-
Коефіцієнт оборотності запасів (днів)	1,3	1,3	1,2	1,1	1,4	5,86	8,39	25,20	54,74
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості (оборотів)	10,4	18,9	9,0	14,5	8,5	0,03	0,04	0,10	0,24
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості (днів)	35,1	19,4	40,6	25,2	43,0	-	-	-	-
						8,46	9,87	5,52	6,02
						-	-	-	-
						15,74	21,24	15,44	17,87

Дані табл. 2.2 показують, що ефективність використання оборотних активів ТОВ «Фрінет» підвищується. Якщо в 2016 р на кожну гривню залучених коштів було надано послуг на суму 2,6 гривень, то в 2020 р - вже 3,1 грн. Загалом кількість абонентів підприємства у порівнянні з 2019 роком зросла на 5% та станом на 31.12.2020 року склала 155 тисяч абонентів.

На рис. 2.6 наведена динаміка доходів, витрат та фінансових результатів підприємства.

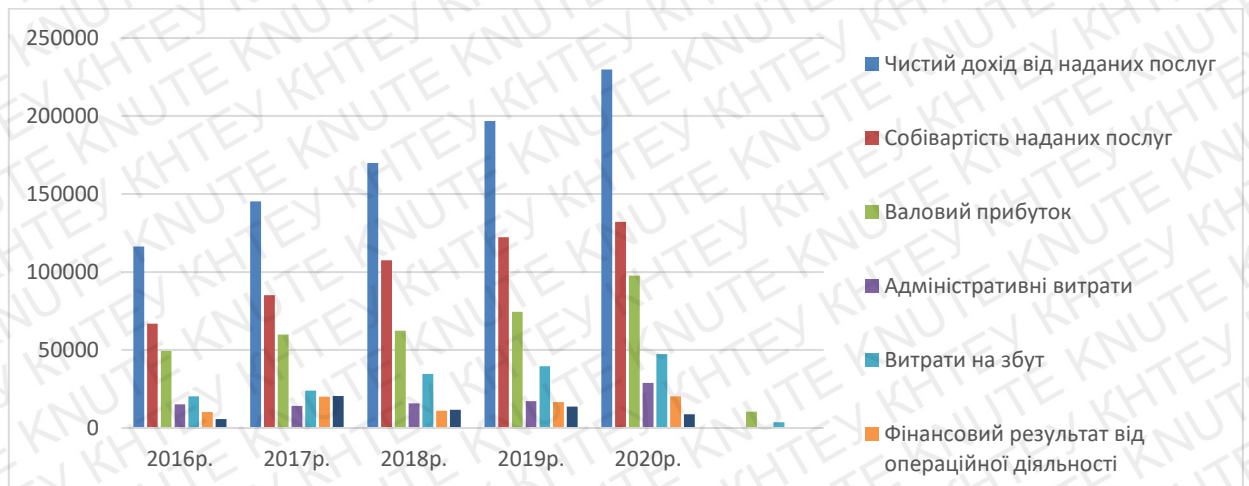


Рис. 2.6 Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів на ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

Загалом, підприємство є прибутковим, та отримало в 2020р. чистий прибуток в сумі 8745 тис.грн. За результатами діяльності 2020 року ТОВ «Фрінет» визнала чистий дохід у розмірі 229 886 тис. грн, що на 16,8 % вище у порівнянні з чистим доходом за 2019 рік. Собівартість реалізованих товарів та послуг у 2020 році збільшилась на 8,06 % в основному за рахунок підключення нових абонентів та відкриття нових регіональних філій та представництв. Фінансовий результат ТОВ «Фрінет» у 2020 році склав 10 660 тис грн, що на 37,09 % менше у порівнянні із 2019 роком. Чистий прибуток ТОВ «Фрінет» за результатами 2020 року склав 8 745 тис грн, що на 36,01 % нижче показника за 2019 рік.

Рух коштів від операційної діяльності Компанії за 2020 рік становить 4184 тис грн, що у 5 разів вище показника за 2019 рік. Це зумовлено збільшенням абонентів компанії та розширенням послуг. Рух коштів від інвестиційної діяльності збільшився на 1 789 тис грн та склав 77 тис грн. Рух коштів у результаті фінансової діяльності Компанії у 2020 році не змінився. При цьому зросли витрати на оплату праці та податки. У 2020 році сума сплачених до бюджету податків і зборів склала 72 388 тис грн., що майже в 1,59 разів більше в порівнянні з 2019 роком. Основні фінансові зобов'язання Компанії включають поточну кредиторську заборгованість та інші поточні зобов'язання. Компанія протягом 2020 року не використовувала запозичені кошти.

2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Об'єктом дослідження виступає ТОВ «Фрінет», який є інтернет-провайдером, тому доцільно розкрити особливості облікового відображення господарських операцій даного підприємства. При здійсненні господарської діяльності ТОВ «Фрінет» здійснює операції із придбання відповідного устаткування та підключення до інтернет – підприємства зв'язку. Доцільно розкрити порядок облікового відображення даних операцій в бухгалтерському обліку а саме на рахунках обліку даного підприємства.

В табл. 2.3 наведена кореспонденція рахунків з обліку господарських операцій:

Таблиця 2.3

Облікове відображення господарських операцій ТОВ «Фрінет»*

№	Операція	Дт	Кт	Сума
1	Відображено придбання обладнання	142	631	10 000
2	Введено в експлуатацію обладнання	104	152	10000
3	Відображено витрати на підключення обладнання до мережі у разі використання лінії для надання послуг кінцевим користувачам	23	631	3000
4	Відображено витрати на підключення устаткування до мережі у разі використання лінії для забезпечення діяльності підприємства	92,93,94	631	15000
5	Відображено щоквартальну абонплату за користування мережею	39	631	1200
6	Відображено суму абонплати за місяць	23,92,93,94	39	300
7	Відображено витрати на технічне обслуговування мережі власними силами (у разі якщо підприємство є оператором)	23	207,20 5,661,6 51	5000
8	Відображено дохід від надання послуг у разі їх включення до доходів звітного періоду	361	703	16000
9	Відображено доходи майбутніх періодів у разі оплати авансом послуг за кілька місяців	361	69	2000
10	Нараховано дохід звітного періоду у разі оплати авансом за кілька місяців	69	703	23000

*розроблено автором

Розглянемо порядок облікового відображення господарської операції в ТОВ «Фрінет». Так, досліджуване підприємство внесло плату за ліцензію на здійснення технічного обслуговування та експлуатацію

телекомунікаційних мереж у сумі 4 250 грн. (згідно з п. 3 додатка 2 до постанови № 773) строком на п'ять років. Витрати на придбання ліцензії слід розглядати як витрати на придбання нематеріальних активів (право на здійснення діяльності), що належать до інших нематеріальних активів (п. 5 П(С)БО 7). З метою амортизації підприємство застосовує прямолінійний метод. Тобто вартість ліцензії належить до складу витрат пропорційно протягом усього строку корисного використання (у цьому випадку — протягом терміну дії ліцензії). В обліку дані операції підприємство відобразить наступним чином (рис. 2.4).

Таблиця 2.4

Облікове відображення господарських операцій ТОВ «Фрінет»*

№	Операція	Бухгалтерський облік			Податковий облік	
		Дт	Кт	Сума	Доходи	Витрати
1	Перечислено оплату за ліцензію	685	311	4250	-	-
2	Отримано ліцензію	154	685	4250	-	-
3	Відображено створення об'єкта НМА	127	685	4250	-	-
4	Нараховано амортизацію об'єкта НМА (за прямолінійним методом 4250/60 міс.)	23	132	70,83	-	-
5	Включено витрати на амортизацію НМА до собівартості наданих послуг	903	23	70,83	-	70,83
6	Віднесено на фінансовий результат щомісячну амортизацію	791	903	70,83	-	-

*розроблено автором

Проведені дослідження дозволили встановити, що на більшості вітчизняних підприємств, аналітичний облік майже не ведеться. Разом з тим, дані аналітичного обліку дозволяють деталізувати облікову інформацію таким чином, щоб працівники підприємства мали змогу здійснювати оперативний аналіз та на базі аналітичної інформації приймати виважені управлінські рішення.

На досліджуваному підприємстві аналітичний облік є не достатньо розробленим, тому в роботі ми пропонуємо покращити дані аналітичного обліку доходів, витрат та фінансових результатів запровадивши відповідні

аналітичні рахунки. Так, в роботі ми запропонували виділити окремий синтетичного рахунку 78 “Валовий прибуток (збиток)”, який повинен мати у своєму складі 3 субрахунки:

781 “Валовий прибуток (збиток) від реалізації продукції”,

782 “Валовий прибуток (збиток) від реалізації робіт і послуг”,

783 “Валовий прибуток (збиток) від реалізації товарів”, а кожний субрахунок може мати необхідну кількість аналітичних рахунків.

Деталізація облікової інформації за даними рахунками дозволить покращити інформаційне забезпечення аудиту формування фінансових результатів та здійснювати ретроспективний аналіз джерел формування фінансового результату підприємства.

При цьому на рахунку 79 “Фінансові результати” буде відображатися створення чистого фінансового результату, що є підставою для зміни його назви на рахунок 79 “Чистий фінансовий результат”.

На нашу думку, на сьогоднішній день важливо із даних фінансової звітності отримувати інформацію про джерела формування фінансових результатів. На нашу думку, джерела формування фінансового результату, які, відповідно, є джерелами виникнення доходів і витрат ТОВ «Фрінет» можуть бути: від реалізації об’єктів діяльності (внаслідок чого утворюється активний прибуток), володіння, первісного визнання та переоцінки активів (є джерелами формування пасивного прибутку).

Для вирішення зазначеної проблеми було запропоновано розмежувати господарські операції відповідно до їх участі у створенні: 1) безпосередньо фінансових результатів з відображенням на рахунках класу 7 “Доходи і результати діяльності” та 2) вартості підприємства з відображенням на рахунках класу 4 “Власний капітал та забезпечення зобов’язань” в частині власного капіталу.

Відображення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку є досить важливим та клопітким процесом, тому дуже добре, що в Плані рахунків передбачено використання для обліку фінансових результатів рахунок 79 «Фінансові результати», який містить такі субрахунки: 1.791

«Результат операційної діяльності»; 2.792 «Результат фінансових операцій»; 3.793 «Результат іншої звичайної діяльності» [4].

На 79-й рахунок «Фінансові результати» закриваються рахунки класу 7, тобто доходи, та 9-го класу, тобто витрати. Також залежно від результатів 79-й рахунок «Фінансові результати» закривається на 44-му рахунку «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо рахунок 79 «Фінансові результати» на кінець звітного періоду закривається, тобто є номінальним, то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в балансі. Взагалі порядок формування прибутку (збитку) підприємства ТОВ «Фрінет» показаний на рис. 2.7

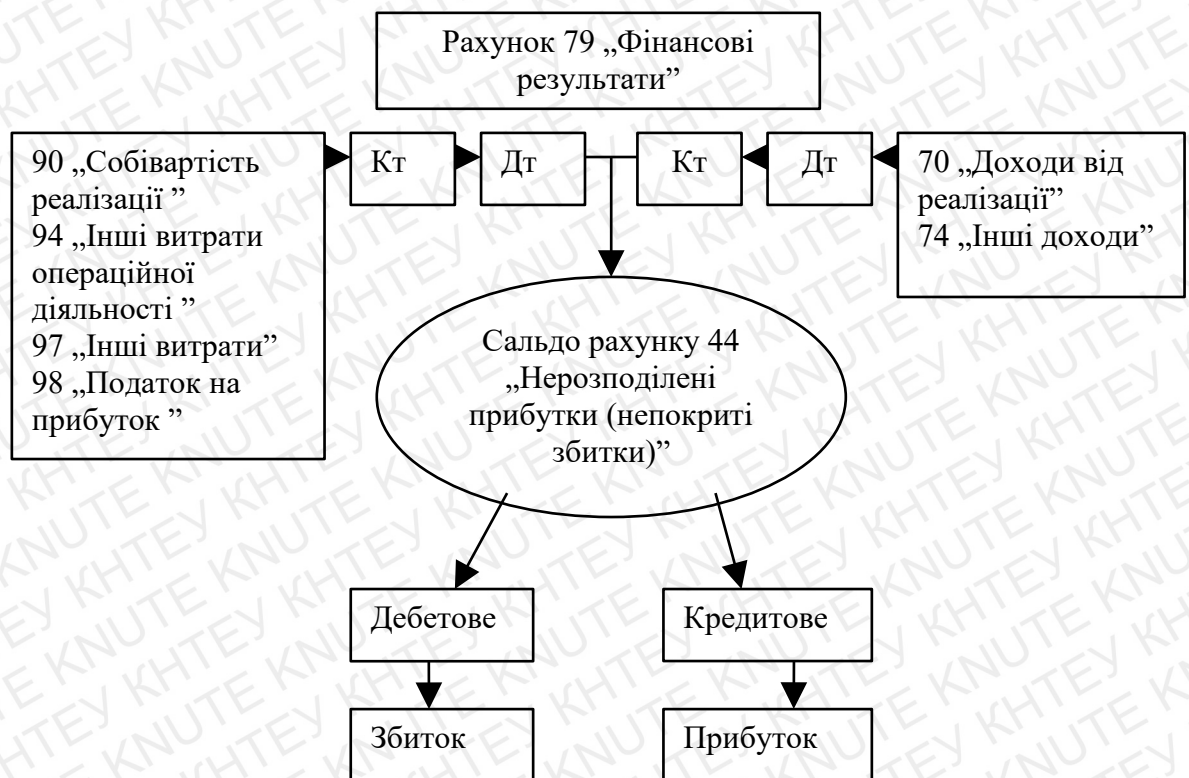


Рис. 2.7 Порядок формування прибутку (збитку) ТОВ «Фрінет»*

*розроблено автором

Загалом, облікова інформація узагальнюється у формах фінансової звітності загалом, та фінансові результати у Звіті про фінансові результати зокрема. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», дохід (виручка) від реалізації за вирахуванням собівартості готової продукції формує валові доходи (витрати). Загалом, діюча форма звіту передбачає відображення доходів, витрат та фінансового результату від

різних видів діяльності по різному. Так, в розділі I відображають доходи, витрати та фінансовий результат від операційної діяльності. Але далі відображають доходи фінансової та інвестиційної діяльності, а потім витрат від фінансової та інвестиційної діяльності без визначення фінансового результату від даних видів діяльності. Відсутність показників, що відображають фінансовий результат від фінансової та інвестиційної діяльності, не дозволяє одержати інформацію про те, який прибуток (збиток) одержало підприємство в результаті фінансової та інвестиційної діяльності, без додаткових розрахунків, що уповільнює обробку інформації в цілях економічного аналізу. У зв'язку з цим доцільним є виділення у формі № 2 "Звіт про Фінансові результати" таких показників, як "Фінансовий результат від фінансової діяльності" та "Фінансовий результат від інвестиційної діяльності".

На нашу думку, для дотримання єдиного принципу та порядку відображення доходів та витрат за різними видами діяльності, збільшення аналітичних можливостей звіту і потреб користувачів доцільно подавати: доходи, витрати та фінансовий результат фінансової діяльності; доходи витрати та фінансовий результат інвестиційної діяльності аналогічно до подачі інформації про операційну діяльність.

Слід також зазначити, що доходи та витрати фінансової діяльності відображаються в звіті про фінансові результати за двома статтями: "Доход (витрати) від участі в капіталі" та "Інші фінансові доходи (витрати)". На нашу думку, ці статті можна об'єднати під назвою "Фінансові доходи" та "Фінансові витрати", а розподіл доходів і витрат подавати в примітках до річної фінансової звітності. Доходи та витрати інвестиційної діяльності в звіті подані під назвою "Інші доходи (витрати)". Для більшої зрозумілості та доступності даних звіту та, враховуючи різні класифікації видів діяльності, подані різними авторами, кращим вважаємо подання таких доходів та витрат під назвою "Доходи інвестиційної діяльності" та "Витрати інвестиційної діяльності".

На нашу думку, методику визначення чистого прибутку від обох видів діяльності можна було б спростити, виділивши окремою статтею чистий прибуток (збиток) від надзвичайної діяльності. Такі зміни дозволяють користувачеві без додаткових підрахунків визначити чистий фінансовий результат від надзвичайної діяльності, що сприятиме наочності подання інформації з метою фінансового аналізу. Крім того, буде спрощений порядок визначення чистого прибутку (збитку) підприємства від усіх видів діяльності. Запропоновану форму звіту подано у таблиці 1 "Альтернативна форма звіту про фінансові результати"

Таблиця 2.5

Альтернативна форма «Звіту про фінансові результати» ТОВ «Фрінет»*

Стаття	За звітний період	За попередній період
Дохід від реалізації продукції	229886	196695
Собівартість реалізованої продукції	(132120)	(122264)
Прибуток (збиток) від основної діяльності	97766	74431
Інші операційні доходи	331	78
Адміністративні витрати	(28902)	(17161)
Витрати на збут	(47410)	(39614)
Інші операційні витрати	(1558)	(1090)
Фінансовий результат від операційної діяльності	20227	16644
Фінансові доходи	264	388
Фінансові витрати	(5)	(10)
Фінансовий результат від фінансової діяльності	259	378
Дохід від інвестиційної діяльності	(4606)	9831
Витрати від інвестиційної діяльності	(9831)	85
Фінансовий результат від інвестиційної діяльності	(9831)	85
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	10660	16947
Податок на прибуток від звичайної діяльності	(1918)	(3050)
Надзвичайні	0	0
Доходи	0	0
Витрати	0	0
Податки з надзвичайного прибутку	0	0
Чистий прибуток від надзвичайної діяльності	0	0
Чистий прибуток звітного періоду	205199	177043

*розроблено автором

В запропонованій формі звітності Звіт про "фінансові результати" було змінено більшість статей. В основу удосконалення яких покладено

структуризацію, яка відповідає потребам користувачів і дасть можливість забезпечити відповідний рівень релевантності даних звітності для прийняття управлінських рішень, а це значно розширить її можливості у фінансовому аналізі та фінансовому менеджменті.

2.3. Організаційно - інформаційна модель аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Організаційно-інформаційна модель аудиту фінансових результатів передбачає визначення мети, завдань, інформаційної бази, етапів аудиторської перевірки.

Організаційні засади аудиту фінансових результатів включають наступні елементи, а саме мету аудиту, завдання перевірки, суб'єкти та об'єкти аудиту та контрольні процедури.

Організаційні засади проведення аудиту включають основні складові, а саме: мету, завдання, предмет, об'єкт, інформаційну базу, методи дослідження, і т.д. До суб'єктів зовнішнього аудиту можуть включатися як податкові органи, так і інші контролюючі органи (аудиторські компанії, фінансово-кредитні установи, компанії-інвестори).

Застосування контрольних процедур дозволяє на етапі перевірки оцінити ефективність контролю, визначити напрями перевірки, оцінити потенційні ризики та процедури аудиту.

При визначенні **суб'єктів внутрішнього аудиту** доцільним є поділ їх на наступні групи:

- працівники, до обов'язків яких входить здійснення внутрішнього контролю на підприємстві, тобто це самі внутрішні контролери компанії;
- працівники відділу бухгалтерії які здійснюють бухгалтерський контроль на підприємстві;
- працівники, особливо керівники структурних підрозділів, які контролюють роботу своїх підлеглих;

-працівники фінансово-аналітичного відділу, відділу планування, до функціональних обов'язків яких входить контроль для реалізації власних функцій.

В цілому, мета аудиту фінансових результатів полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про фінансові результати діяльності підприємства [18].

Відповідно до поставленої мети, головними завданнями аудиту фінансових результатів є:

-оцінка облікової політики в частині правильності формування положень облікової політики, щодо доходів, витрат та фінансових результатів в обліку. Перевірка відповідності облікової політики діючим нормативно-правовим актам, а саме П(С)БО, МСФЗ, Податковому кодексу та іншим;

- перевірка дотримання норм законодавства щодо відображення фінансових результатів в бухгалтерському обліку підприємства;

- оцінка повноти відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Перевірка правильності віднесення операцій на відповідні рахунки обліку. Часто підприємства не правильно відображають операції в обліку, помилково відносячи операції на доходи (витрати) від операційної (фінансової, інвестиційної) діяльності, що відповідно спотворює дані фінансової звітності підприємства.

- оцінка правильності та повноти відображення доходів (витрат) у відповідному звітному періоді. Підприємства, які не бажають збільшувати базу оподаткування, навмисно відображають доходи від реалізації товарів (робіт, послуг) в іншому звітному період (в наступному), що є помилкою;

- перевірка правильності застосування облікової оцінки під час визначення доходів та витрат, що в свою чергу впливає на величину фінансових результатів. Дуже важливо, щоб аудитор оцінив, наскільки підприємство дотримується облікової політики в частині облікових оцінок;

- перевірка правильності формування резервів під очікувані кредитні збитки, адже більшість підприємств не приділяють належної уваги методиці їх розрахунку, що відповідно впливає на майбутні фінансові результати діяльності підприємства;
- перевірка повноти відображення та правильності формування собівартості товарів, робіт, послуг, адже даний показник оберненопропорційно впливає на фінансовий результат діяльності підприємства. Аудитори мають впевнитись, що собівартість не є завищеною, що підприємство закуповує матеріали не по завищеним цінам, та дані обліку є достовірними.
- оцінка елементів інших операційних доходів (витрат). Дуже часто підприємства не правильно класифікують витрати (доходи), і ті витрати, які хочуть приховати, відображають в складі інших операційних (фінансових) витрат.

Важливим елементом організаційних засад аудиту є інформаційна база аудиту фінансових результатів. Звичайно основним інформаційним джерелом є фінансова звітність, а також податкова звітність підприємства. Аудитори під час перевірки обов'язково застосовуючи аудиторську вибірку, мають перевірити первинні документи які підтверджують виникнення доходів (витрат). До даних документів відносяться платіжні доручення, видаткові накладні, акти виконаних робіт, рахунки фактури, та інша документація. Також під час перевірки, аудитори використовують оборото-сальдові відомості по рахункам класу 3, 7,9,8 а також дані жкрналу проведень, та дані Головної книги підприємства. Необхідно відзначити, що крім облікової інформації, аудитори застосовують також і дані складського обліку, та необлікову інформацію. З метою оцінки можливості безперервної діяльності підприємства, аудитори мають оцінити економічне середовище в якому функціонує підприємства, та використати інтернет-видання, статистичні спостереження, дані правового регулювання.

Об'єктом аудиту фінансових результатів операції що призводять до виникнення доходів (витрат), самі доходи та витрати а також фінансові результати від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Предметом аудиту операцій з формування та обліку фінансових результатів є господарські процеси та фінансові операції, пов'язані з визначенням витрат, доходів та фінансових результатів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами.

Основними етапами аудиту операцій з визначення фінансових результатів є:

- оцінка наскільки підприємство взмозі відповідно до чинного законодавства здійснювати відповідні види діяльності, т.б. чи не порушує підприємство вимоги законів України. Часто підприємства не зазначаючи в установчих документах відповідні види діяльності та не маючи відповідних дозволів здійснюють операції, які можуть призвести до стягнення штрафних санкцій з боку як податкових органів так і інших контролюючих органів;
- оцінка дійсності здійснення відповідних господарських операцій та правильному їх відображенні на рахунках бухгалтерського обліку;
- оцінка наскільки співпадають дані Головної книги з даним оборотно-сальдових відомостей та журналу проведення по рахункам доходів та витрат;
- перевірка первинних документів та отриманих підтверджень від банківських установ, дебіторів (кредиторів) підприємства.

Проведені дослідження етапів здійснення аудиторської перевірки фінансових результатів дозволили конкретизувати напрями перевірки:

- оцінка бізнес-середовища, та операційного середовища підприємства, визначення факторів ризику діяльності підприємства;
- планування аудиту результатів господарської діяльності підприємства в частині формування плану перевірки;
- складання програми аудиту, визначення його об'єктів, термінів проведення, обсягів та виконавців;

- оцінка системи внутрішнього контролю, що діє на підприємстві. Оцінка бухгалтерського та адміністративного контролю, що в свою чергу буде впливати на деталізацію аудиторських процедур;
- перевірка первинних документів отриманих від підприємства та третіх сторін, що підтверджують виникнення доходів (витрат) на підприємстві;
- оцінка безперервності діяльності підприємства зважаючи на фактичні фінансові результати та оцінюючи можливість настання ризикових подій;
- узагальнення аудиту та формування аудиторського звіту, звіту про управління (корпоративне) управління.

До методичних засад аудиту можна віднести: перевірку первинних документів, оцінка ефективності системи внутрішнього контролю, аналітичні процедури з визначення рентабельності та ефективності діяльності підприємства, документальну перевірку, перевірку правильності відображення господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку.

Таким чином, методика здійснення контролю результатів фінансової діяльності спрямована на вдосконалення ведення обліку та оптимізацію фінансових результатів. Методика контролю результатів фінансової діяльності передбачає виконання етапів, які сприятимуть також формуванню такої звітності, яка міститиме реальні і достовірні дані про діяльність суб'єкта господарювання.

Висновок до розділу 2

В роботі здійснено аналіз діяльності ТОВ «Фрінет». Так, активи ТОВ «Фрінет» у 2020 році зросли на 10,2 % проти 2019 року і становили 240 065 тис грн. Майже 65,9% активів відносяться до основних засобів, що складаються з найсучаснішого цифрового обладнання. Оборотні активи станом на 31 грудня 2020 року збільшились на 24,5 % и склали 74 560 тис грн. Власний капітал Компанії за 2020 рік виріс на 4,6 % порівняно з 2019 роком та становив 198 199 тис грн.

В запропонованій формі звітності Звіт про "фінансові результати" було змінено більшість статей. В основу удосконалення яких покладено структурування, яка відповідає потребам користувачів і дасть можливість забезпечити відповідний рівень релевантності даних звітності для прийняття управлінських рішень, а це значно розширить її можливості у фінансовому аналізі та фінансовому менеджменті.

В роботі було запропоновано розмежувати господарські операції відповідно до їх участі у створенні: 1) безпосередньо фінансових результатів з відображенням на рахунках класу 7 "Доходи і результати діяльності" та 2) вартості підприємства з відображенням на рахунках класу 4 "Власний капітал та забезпечення зобов'язань" в частині власного капіталу.

Здійснено оцінку чинного законодавства з аудиту фінансової звітності підприємств. Окреслені основні нормативні документи, які застосовуються під час аудиторської перевірки. В роботі здійснена оцінка наукових розробок в частині аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи виступає ТОВ «Фрінет» національний оператор широкосмугового доступу до мережі Інтернет. ТОВ «Фрінет» є однією із найбільших операторів фіксованого широкосмугового доступу до мережі Інтернет в Україні. Товариство з обмеженою відповідальністю «Фрінет» входить у ТОП-5 України найбільших операторів ШСД. За час діяльності товариства, відкрито 18 філій і центрів обслуговування абонентів у дев'яти областях України. Здійснено аналіз основних економічних показників діяльності товариства. Також, запропоновано на підприємстві створити Аудиторський комітет із двох осіб, визначені функції та завдання даного відділу

Розділ 3. СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.

3.1. Стан та напрями удосконалення організації аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Досліджуване підприємство ТОВ «Фрінет» відповідно до чинного законодавства має перевірятись незалежним аудитором на предмет правильності відображення господарських операцій у фінансовій звітності.

В 2020 році була проведена незалежна аудиторська перевірка статей фінансової звітності ТОВ «Фрінет» аудиторською фірмою "ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту".

Аудитор здійснив аудиторську перевірку відповідно до МСА та перевірів фінансову звітність ТОВ «Фрінет» за 2020р. Підприємство здійснює облік відповідно до П(С)БО.

Зважаючи на предметну область дослідження розкриємо загальну методику перевірки фінансової звітності ТОВ «Фрінет» з виокремленням процедур аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

Аудиторська перевірка проведена у відповідності з вимогами та положеннями Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", інших законодавчих актів України та у відповідності з вимогами Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (надалі МСА).

Аудитор керувався при складанні висновку (звіту) МСА № 700 "Формування думки та надання звіту щодо фінансової звітності", МСА № 705 "Модифікація думки у звіті незалежного аудитора", №706 "Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора", адресатом якого є зокрема акціонери. Ці стандарти зобов'язують аудитора планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою одержання

обгрунтованої впевненості в тому, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Планування аудиту передбачає складання загального плану та розробку програми аудиту, що допомагають аудитору організувати працю, здійснити обстеження за роботою його асистентів. План розробляється таким чином, щоб в ньому визначався час проведення кожної конкретної аудиторської процедури. У плані аудиту фінансової звітності ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту" відображаються перелік і обсяг виконаних робіт, строки виконання, процедури, що здійснюються аудитором.

Після проведення попередніх переговорів з обраним підприємством-клієнтом (ТОВ "Фрінет") та укладення договору на проведення аудиту, аудитор розпочинає процес планування майбутньої перевірки. Поряд з цим, як продовження договірної роботи, аудитор надсилає замовнику лист-зобов'язання, який можна вважати додатком до договору. Лист-зобов'язання для ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту" подано у Додатку Д.

Для досягнення ефективності та результативності перевірки, аудитор обговорює з керівництвом підприємства елементи загального плану аудиту і аудиторських процедур. В плані аудиту передбачено перелік загальних питань основних напрямків аудиторської перевірки.

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство аудитор приступає до розробки загального плану аудиту (табл. 3.1). План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації.

Виходячи з наявного плану перевірки, в процесі аудиту результатів фінансової діяльності ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту" виконуємо шість блоків завдань. Важливе дотримання терміну проведення, що визначається виходячи з обсягів роботи. Необхідно відзначити, що використання плану аудиту дає змогу організувати, систематизувати та полегшити роботу перевіряючого.

Перед тим як застосовувати процедури по суті з перевірки облікового відображення фінансових результатів діяльності ТОВ «Фрінет», аудиторська компанія має оцінити ефективність функціонування системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві.

Таблиця 3.1

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ «Фрінет»

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-27.03.21

План аудиту фінансових результатів діяльності підприємства*

Види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	
1 Встановлення відповідності визначення фінансових результатів прийнятій на підприємстві обліковій політиці	01.03.21-05.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	
2. Перевірка правильності оцінки у бухгалтерському обліку доходів і витрат для визначення фінансових результатів;	06.03.21-12.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	
3.Встановлення повноти відображення фінансових результатів підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;	13.03.21-17.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	
4.Перевірка правильності обліку операцій, які привели до виникнення фінансових результатів;	18.03.21-20.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	
5. Перевірка законності і правильності формування фінансових результатів підприємства;	21.03.21-24.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	
6. Узагальнення результатів аудиту	25.03.21-27.03.21	Радчук Ю.В., Слугіна С.А.	

*розроблено автором

Для цього аудитор проводить тестування діючої системи внутрішнього контролю на підприємстві аби перевірити її ефективність та здатність в короткий термін виявити та виправити можливі помилки. Проведене тестування системи внутрішнього контролю на ТОВ «Фрінет» наведене в Додатку В.

За результатами проведеного тестування, було встановлено, що існуюча система внутрішнього контролю підпорядковується керівнику підприємства. На підприємстві внутрішній контроль здійснюють керівники структурних підрозділів товариства на чолі з керівником установи та головним бухгалтером.

Анкетування середовища внутрішнього контролю на ТОВ «Фрінет» зображено в Додатку 3. Так, за результатами проведеного анкетування підприємства, було встановлено, що більшість відповідей на запитання анкети – «Так», на основі чого аудитор може припустити, що ризик контролю на підприємстві є мінімальним.

Аудитор, розглянувши стан внутрішнього контролю Товариства, вважає за необхідне зазначити наступне:

- система внутрішнього контролю ТОВ «Фрінет» спрямована на упередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок, забезпечення захисту і збереження активів, повноти і точності облікової документації та включає адміністративний та бухгалтерський контроль;
- адміністративний контроль передбачає розподіл повноважень між працівниками підприємства таким чином, щоб жоден працівник підприємства не мав змоги зосередити у своїх руках усі необхідні для повної операції повноваження;
- бухгалтерський контроль забезпечує збереження активів підприємства, достовірність звітності та включає попередній, первинний (поточний) і наступний контроль.

За результатами виконаних процедур перевірки стану корпоративного управління аудиторською компанією зроблено висновок, що система корпоративного управління в цілому відповідає вимогам Закону України "Про акціонерні товариства". Система внутрішнього контролю на підприємстві діє на достатньому рівні.

Проте, слід зазначити, що аудитором було виявлено такий негативний момент – у клієнта відсутня взаємозамінність персоналу. Причиною цьому може стати висока професійна підготовка одних працівників та низька професійна підготовка інших працівників. Відсутність взаємозамінності може привести до того, що деякі об'єкти обліку можуть залишитись без контролю в умовах, коли відсутні відповідні працівники підприємства. Також, до негативних моментів, можна віднести відсутність окремого структурного підрозділу (Аудиторського комітету), який би централізовано

здійснював первинний, поточний та наступний внутрішній аудит на підприємстві.

Анкета з оцінки організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Фрінет» наведено в дод. Е.

За результатами проведеного тестування, аудитором було встановлено, що організація системи бухгалтерського обліку та виконання нею своїх прямих обов'язків та робочих функцій здійснюється на достатньо високому рівні. Заслугує на увагу той факт, що за досліджуваний період відбулась зміна головного бухгалтера підприємства.

Бухгалтерський облік здійснюється Товариством з використанням бухгалтерської комп'ютерної програми "1С: Підприємство 8.3". Компанія веде бухгалтерський облік відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку П(С)БО. Але, в ході тестування, аудитор виявив певні недоліки, а саме – підвищення кваліфікації робітників бухгалтерії на підприємстві здійснюється досить рідко. Це може вплинути на якість виконання ними своїх обов'язків.

Таблиця 3.2

Аудиторська компанія ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ «Фрінет»

Період, що перевіряється 01.01.14-31.12.14

Період проведення аудиту 01.03.15-25.03.15

Анкета "Вивчення системи бухгалтерського обліку"*

Запитання	Відповідь	Примітка
А	1	2
1. Чи достатня кваліфікація облікового персоналу?	Так	
2. Чи здійснюється спеціалізація облікових робіт ?	Так	
3. Чи контролюється виконання старшим за посадою?	Так	
4. Чи висока плінність облікових працівників?	Ні	
5. Чи визначена облікова політика на звітний період?	Так	
6. Чи змінилася облікова політика порівняно з попереднім періодом?	Ні	
7. Чи виконуються встановлені процедури контролю достовірності облікової інформації: арифметична перевірка; перевірка за змістом; оборотні відомості аналітичного обліку до синтетичних рахунків; оборотні відомості синтетичних рахунків; інвентаризація та інше?	Так	
8. Чи були встановлені суттєві недоліки у системі обліку попередньою перевіркою: перевіркою податкових органів; іншими уповноваженими органами?	Ні	
9. Чи застосовується графік документообороту?	Так	
10. Чи розроблений робочий план рахунків?	Так	
11. Чи застосовується адекватна форма бухгалтерського обліку?	Так	

*розроблено автором

Тому рекомендовано проводити підвищення кваліфікації дещо частіше. Ці факти впливають на систему бухгалтерського обліку на підприємстві, але не є дуже суттєвими.

За результатами проведеного анкетування (Додаток О) на ТОВ “Фрінет”, було встановлено, що система бухгалтерського обліку на підприємстві є дієвою та ефективною, спостерігається низька плинність кадрів облікового персоналу, їх висока кваліфікація, розроблено та застосовується робочий план рахунків та графік документообороту.

Під час виконання процедур оцінки ризиків і пов'язаної з ними діяльності для отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, включаючи його внутрішній контроль, як цього вимагає МСА 315 "Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища", аудитор виконав процедури необхідні для отримання інформації, яка використовувалася під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства у відповідності до МСА 240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності".

Аудитором були подані запити до управлінського персоналу та інших працівників суб'єкта господарювання, які на думку аудитора, можуть мати інформацію, яка, ймовірно, може допомогти при ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки. Аудитором виконані аналітичні процедури, в тому числі по суті з використанням деталізованих даних, спостереження та інші.

Аудитор отримав розуміння зовнішніх чинників, діяльності суб'єкта господарювання, структуру його власності та корпоративного управління, структуру та спосіб фінансування, облікову політику, цілі та стратегії і пов'язані з ними бізнес-ризиків, огляди фінансових результатів.

Основними ризиками в діяльності підприємства є політична та економічна нестабільність; зміни законодавства та оподаткування;

інфляційні процеси в економіці України; погіршення попиту на послуги інтернет-провайдерів.

Для зменшення ризиків, підприємство постійно здійснює моніторинг політичної, економічної, законодавчої ситуації в країнах - замовниках та особливо - України.

За результатами проведеної оцінки аудиторського ризику було встановлено, що в цілому на ТОВ “Фрінет” сприятливе середовище для проведення аудиту, однак факторами, що можуть вплинути на ризик аудитора щодо невірної твердження є: збільшення кредитних ставок, що негативно можуть вплинути на бізнес клієнта; зміни чинного законодавства щодо регулювання електронних комунікацій; недостатність обігових коштів на підприємстві; відсутність Аудиторського комітету, який би централізовано здійснював внутрішній аудит на підприємстві. В табл. 3.3 зображена методика визначення аудиторського ризику з перевірки фінансово-господарської діяльності ТОВ “Фрінет”.

Таблиця 3.3

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ “Фрінет”

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

Визначення аудиторського ризику*

Тип ризику	Кількість позитивних відповідей при проведенні тестування на оцінку аудиторського ризику	Кількість відповідей при проведенні тестування на оцінку аудиторського ризику	Розрахунок аудиторського ризику	Аудиторський ризик
Властивий ризик	23	26	23\26	0,88
Ризик контролю	18	19	18\19	0,95
Ризик не виявлення	-	-	-	0,04
Аудиторський ризик	-	-	-	0,033

*розроблено автором

За результатами розрахунку аудитора, рівень загального аудиторського ризику був визначений у розмірі 3,3%.

Таблиця 3.4

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"
Підприємство ТОВ "Фрінет"
Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20
Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21
Розрахунок рівня суттєвості*

Найменування базового показника	Значення базового показника бухгалтерської звітності перевіряемого суб'єкта (тис. грн.)	Частка (%)	Значення для знаходження рівня суттєвості
1	2	3	4
Валовий прибуток підприємства	97766	5	4888
Дохід (виручка) від реалізації т.р.п.	229886	2	4598
Власний капітал	198199	10	19820
Валюта балансу	240065	2	4801
Загальні витрати підприємства	219821	2	4396

*розроблено автором

У колонці 2 наведені дані взяті з фінансової звітності підприємства за 2020 рік. Показники в стовпці 3 визначено внутрішньою інструкцією аудиторської фірми і застосовуються на постійній основі. Стовпець 4 одержуємо множенням колонки 2 та 3.

За даними аудиторського розрахунку єдиний рівень суттєвості становить 3850 тис. грн. Це означає, що відхилення в помилці статей фінансової звітності не має перевищувати цієї величини.

В додатку К наведена анкета «Оцінка бухгалтерського обліку активів згідно облікової політики ТОВ «Фрінет». Необхідно відзначити, що однією із найважливіших процедур аудиту є перевірка первинних документів на відповідність відображення даних в бухгалтерському обліку.

Необхідно відзначити, що під час здійснення незалежного аудиту фінансових результатів, перевірка повинна охоплювати всі стадії процесу надання підприємством послуг: від прийняття рішення щодо збільшення статутного капіталу до повноти та правильності відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді.

На нашу думку, основними напрямками аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Фрінет» повинні бути наступні (рис.3.1).

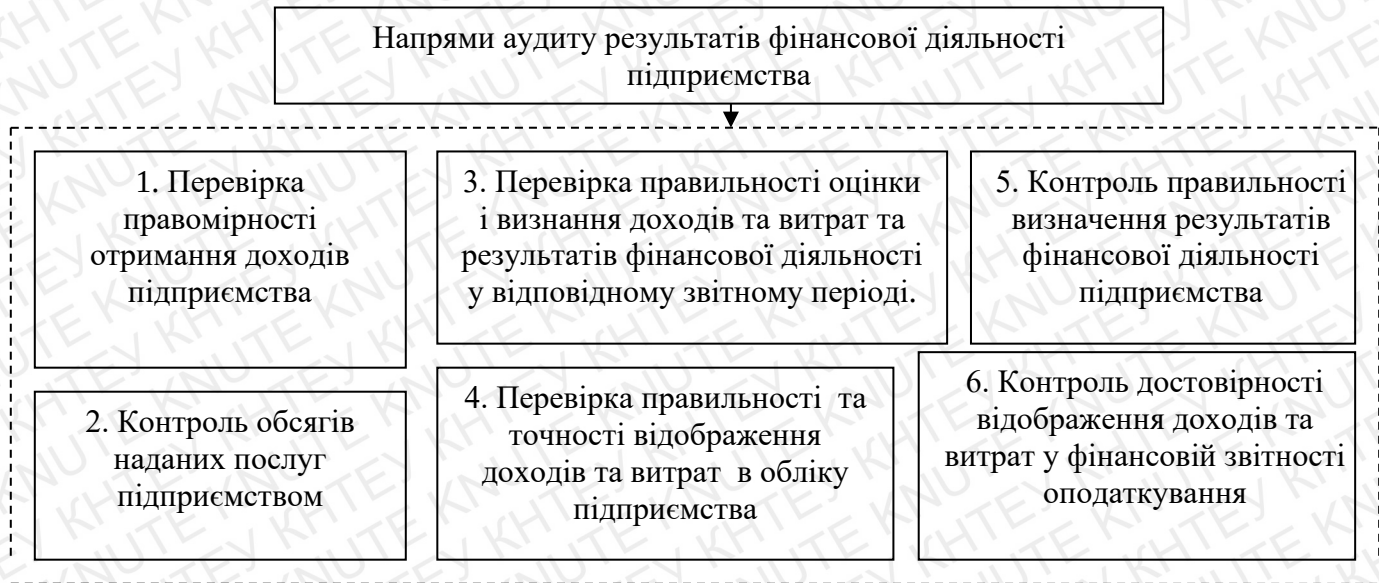


Рис. 3.1 Напрями аудиту фінансових результатів діяльності підприємства*

*розроблено автором

В табл.3.5 зображена анкета з оцінки правильності обліку фінансових доходів та витрат, а також правильності визначення результату фінансової діяльності.

Таблиця 3.5

Анкета з оцінки обліку доходів та витрат та визначення результату господарської діяльності на ТОВ «Фрінет»*

	Зміст питання	Варіанти відповіді		Примітки
		Так	Ні	
1	2	3	4	5
1.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?	+	-	
2.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати ?	+	-	
3.	Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів, щомісячно, щоквартально, раз на рік ?	+	-	
4.	Чи здійснює підприємство капіталізацію витрат?	+	-	
5.	Чи ведеться аналітичний облік доходів та витрат на підприємстві?	+	-	
6.	Чи вірно розраховуються відсотки за отриманими позиками?	+	-	
7.	Чи вчасно здійснюються розрахунки підприємства за отриманими позиками?	+	-	
8.	Чи правильна кореспонденція рахунків з обліку доходів та витрат підприємства?	+	-	
9.	Чи були у звітному періоді зміни об'єктів обліку витрат ?	-	+	

*розроблено автором

За результатами даного анкетування, аудитор позитивно оцінив порядок облікового відображення доходів та витрат, а також визначення фінансового результату на ТОВ «Фрінет»

Загалом аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми й розкриття інформації у фінансовій звітності, а також оцінку і застосування принципів бухгалтерського обліку й суттєвих попередніх оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінку загального подання фінансової звітності.

Аудитором були виконані процедури згідно вимог МСА 500 "Аудиторські докази", що відповідають меті отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів. У процесі виконання аудиторських процедур аудитор звертав увагу на доречність та достовірність інформації, що використовувалася ним як аудиторські докази. Вибір процедур залежав від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або помилки.

3.2. Стан та напрями удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Проведені дослідження організації та методики аудиту фінансових результатів дозволили встановити, що на сьогоднішній день майже всі аудиторські компанії використовують програмне забезпечення для здійснення аудиту. Наші рекомендації будуть стосуватись як внутрішнього так і зовнішнього незалежного аудиту.

З метою удосконалення зовнішнього аудиту фінансових результатів ми пропонуємо аудиторським компаніям використовувати програмне забезпечення, а саме програму Case Ware яка дозволяє автоматизувати процедури аудиту а також дозволяє здійснити аудит більш ефективно в короткі проміжки часу.

Проведені дослідження дозволили сформулювати модель аудиту фінансових результатів ТОВ «Фрінет» наступним чином (рис. 3.2).

Імпортування даних із програмного забезпечення ТОВ «Фрінет» (Програма 1С 8:3)

1. Оцінка журналу проводок на правильність відображення господарських операцій відповідно до концептуальної основи фінансової звітності (ТОВ «Фрінет» за концептуальну основу використовує П(С)БО)

2. Отримання даних про пов'язані сторони ТОВ «Фрінет» на предмет оцінки заборгованості між підприємством та пов'язаними сторонами

3. Отримання даних про пов'язані сторони ТОВ «Фрінет» на предмет оцінки заборгованості між підприємством та пов'язаними сторонами

4. Перевірка відповідності облікового відображення доходів та витрат твердженням фінансової звітності, а саме:

4.1 Наявність та існування

Аудитор має оцінити правдивість здійснення господарських операцій, які в кінцевому результаті призведуть до виникнення доходів та витрат підприємства

4.2 Відсічення

Доходи і витрати, відображені у звіті про фінансові результати, фактично відбулись протягом звітного періоду і відносяться до суб'єкта.

4.3 Оцінка вартості

Доходи і витрати, відображені у звіті про фінансові результати, відображені за належною вартістю.

4.4 Придбання та розкриття

Доходи і витрати належним чином класифіковані, описані і розкриті у звіті про фінансові результати.

5. Перевірка кореспонденції рахунків з бухгалтерського обліку фінансових доходів, витрат та результатів фінансової діяльності операційної діяльності

6. Перевірка правильності відображення інформації про фінансові доходи та витрати у реєстрах аналітичного та синтетичного обліку

7. Перевірка правильності розрахунку та облікового відображення результату фінансової діяльності на ТОВ «Фрінет»

Рис. 3.2 Запропонована методика аудиту фінансових результатів ТОВ «Фрінет»*

*розроблено автором

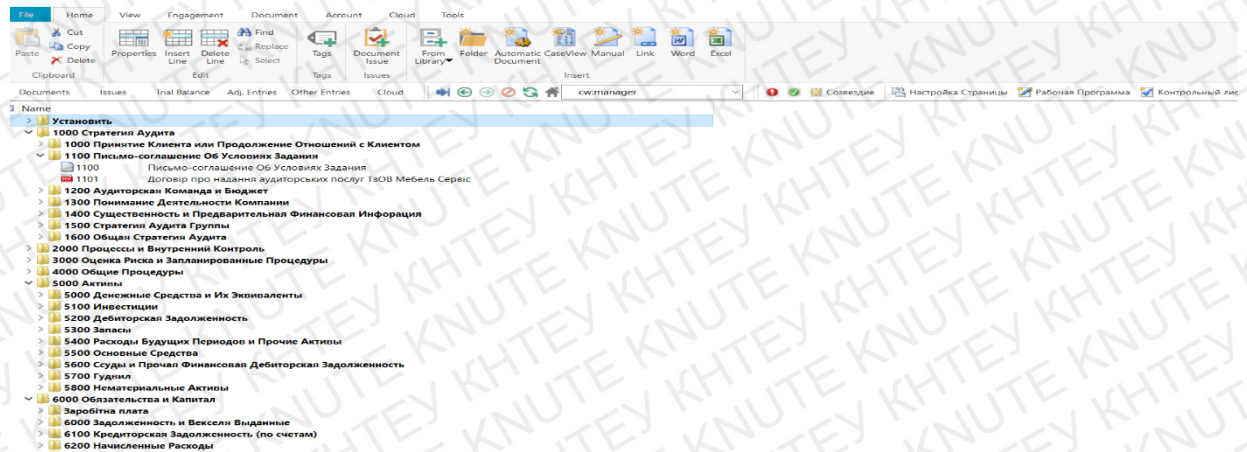


Рис. 3.2 Секції з аудиту фінансових результатів з використанням програмного продукту Case Ware*

*розроблено автором

Використання програми Case Ware дозволить оптимізувати аудиторську перевірку та отримати відповідні аудиторські докази щодо правильності відображення доходів та витрат на ТОВ «Фрінет».

За результатами дослідження встановлено, що суттєвий вплив на формування фінансових результатів спричиняє прийнята методологія оцінки, а також прийнята ТОВ «Фрінет» облікова політика і її відповідність вимогам стандартів бухгалтерського обліку, що є об'єктом незалежного аудиту.

На нашу думку, аудит фінансових результатів ТОВ «Фрінет» доцільно розпочати з перевірки Наказу про облікову політику на предмет регламентації в ньому питань обліку доходів та витрат відповідно до чинних П(С)БО, внутрішніх положень та інструкцій.

Так, в основу обліку доходів ТОВ «Фрінет» покладено один з головних принципів бухгалтерського обліку та звітності – нарахування та відповідність доходів та витрат, який полягає в тому, що доходи підприємства відображаються в обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати сплати (або надходження) грошових коштів, при цьому є можливість визначення і оцінки витрат, пов'язаних з отриманням цих доходів.

Наступні етапи аудиту фінансових результатів досліджуваного підприємства стосуються перевірки первинних документів, правильності кореспонденції рахунків, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, а

також різних форм звітності, що містять інформацію про результати господарської діяльності. Контроль правильності складання первинних документів слід здійснювати, використовуючи формальну перевірку, зустрічну перевірку, перевірку за змістом та арифметичну перевірку (Додаток Р).

В ході аудиту можуть бути виявлені наступні порушення при веденні бухгалтерського обліку доходів:

- підприємства можуть не правильно відображати доходи на відповідних рахунках бухгалтерського обліку;
- відображення доходів не в тому обліковому періоді;
- підприємство може не дотримуватись принципу нарахування доходів та витрат;
- неправильний підрахунок сум доходів за відповідний звітний період;
- помилки в бухгалтерських проводках при відображенні господарських операцій з формування доходів і списання їх на фінансові результати;
- відсутність первинних документів з обліку доходів та витрат;
- невідповідність даних синтетичного і аналітичного обліку;
- невірне відображення в звітності доходів та витрат підприємства.

Враховуючи сучасні вимоги до управління результатами фінансової діяльності вважаємо за доцільне запропоновувати форми робочих та звітних документів, перелік яких наведено в табл. 3.3, які досить зручно використовувати при проведенні аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Фрінет».

Представлені в Додатку II запропоновані форми робочих документів забезпечують деталізацію процесів з отримання та витрачання коштів за результатами господарської діяльності, що підвищить якість та оперативність аудиту.

З метою функціонування внутрішнього аудиту як інформаційно - прозорої контролюючої системи, до повноважень аудитора повинні входити права на проведення подальших перевірок для впевненості, що зауваження виправлені та дотримано рекомендацій, які зробив аудитор.

Таблиця 3.3

Перелік запропонованих документів для аудиту фінансових результатів
ТОВ «Фрінет»*

<i>№ з/п</i>	<i>Вид докумен-ту</i>	<i>Назва документу</i>
1	2	3
1	<i>Робочі документи</i>	Перелік порушень з управління результатів господарської діяльності
2		Перелік напрямків перевірки господарських операцій
3		Перевірка правильності оформлення первинних документів з обліку доходів та витрат
4		Перевірка повноти документального підтвердження в обліку господарських операцій
5		Перевірка правильності відображення в обліку збільшення (зменшення) власного (позикового) капіталу
6		Оцінка кредиторської заборгованості та правильності визначення інших фінансових витрат підприємства
7		Перевірка правильності класифікації витрат: витрати на підтримку мереж і обладнання; • витрати на обслуговування серверної частини і програмного забезпечення; • витрати на персонал.
8		Перевірка правильності внесення даних в Книгу обліку доходів та витрат
9	<i>Зведені документи</i>	Перелік виявлених порушень з обліку результатів господарської діяльності та їх впливом на фінансову звітність підприємства
10		Оцінка виявлених помилок при здійсненні аудиту фінансових результатів господарської діяльності
11		Перевірка здійснення виправлень за зробленими зауваженнями

*розроблено автором

Оскільки аудитор повинен виконувати не лише контрольну функцію, а й попереджувати та консультувати працівників підприємства щодо можливих порушень, які можуть виникнути під час здійснення фінансових операцій з метою уникнення їх в подальшому, пропонуємо використовувати відповідний звітний документ, в який заносити результати такої перевірки (табл.3.4).

Тільки такий підхід забезпечить якісний аудит, сутність якого полягає в задоволенні потреб користувачів в наданні своєчасної та об'єктивної інформації про об'єкт дослідження та фактори які впливають на його стан;

досягненні рівноваги між центрами відповідальності управлінської системи та керівництвом підприємства в цілому.

Таблиця 3.4

Перевірка здійснення виправлень за наданими зауваженнями

№ з/п	№ робочого документа	Зміст порушення	Виконання	
			Виправлене	Невиправлене
1	2	3		
1	x	x	x	x

Підсумовуючи вищесказане можна зробити висновки, що аудит фінансових результатів діяльності підприємства має бути орієнтований не тільки на ретроспективу, оцінюючи повноту відображення господарських операцій у фінансовій звітності, а й визначати вплив майбутніх подій на фінансовий стан підприємства.

3.3. Узагальнення та реалізація результатів аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Узагальнення результатів аудиту служить головним засобом оцінювання того, чи є фактичні дані, перевірені аудитором, підтвердженням, що фінансові звіти представлені відповідним чином за всіма суттєвими аспектами і відповідно до загальноприйнятих принципів бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності.

На сьогоднішній день, аудиторські компанії мають подавати вищому управлінському персоналу компанії крім Звіту незалежного аудитора, також Звіт про безперервну діяльність та Звіт про управління (рис. 3.3)

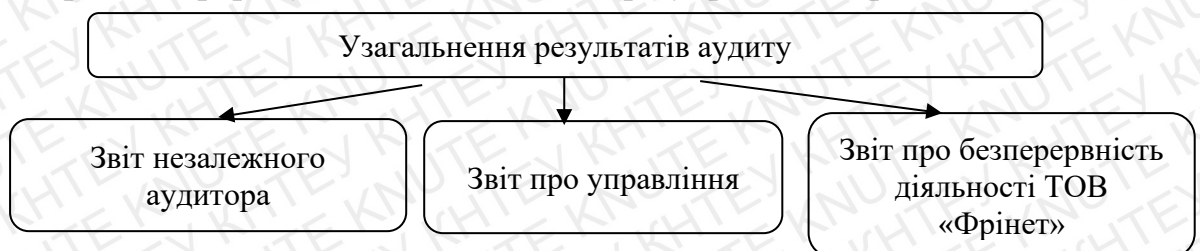


Рис. 3.3 Звіти по завершенню аудиторської перевірки ТОВ «Фрінет»*

*розроблено автором

Аудитор повинен бути впевненим, що пункти підсумкового документа зокрема або в сукупності не спричинять суттєвого перекручення фінансової звітності. Однак, якщо це все-таки відбудеться, то фінансова звітність має бути переглянута клієнтом або аудитор повинен дати умовний чи негативний висновок.

За результатами незалежної аудиторської перевірки фінансової звітності ТОВ «Фрінет», яка була проведена аудиторською фірмою ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудит" в березні 2021 року надано аудиторський звіт повний зміст якого наведено в додатку Н. Основні процедури та висновки за результатами перевірки є такими:

Думка

Ми провели аудит фінансової звітності ТОВ «Фрінет» що складається зі Звіту про фінансовий стан на 31.12.2020, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів та Звіту про зміни у власному капіталі за рік, що закінчився зазначеною датою і приміток до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик.

Ми провели аудит відповідно до МСА. Нашу відповідальність викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності» нашого звіту.

Ключові питання аудиту

Компанія станом на 1.01.2020 мала фінансові інвестиції з первісною вартістю 10370 тис.грн, які були уцінені до рівня справедливої вартості 539 тис.грн. станом на 31.12.2020р. Ми визначили це питання як ключове для нашого аудиту. Задля отримання достатніх та доречних доказів щодо уцінки та відображення у фінансовій звітності вартості фінансових інвестицій аудитором було застосовано процедури перевірки первинних документів, співставлення нашої інформації із запитом із зовнішніх джерел та аналізу способу визначення вартості фінансових інвестицій відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» та П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Система рахунків, яка використовується підприємством, свідчить про застосування з моменту його утворення Плану розрахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій, затвердженого Наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291 "Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції про його застосування".

Фінансова звітність складається та подається товариством своєчасно згідно національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Відповідальність управлінського персоналу, та тих кого наділено найвищими повноваженнями:

Управлінський персонал несе відповідальність за складання та достовірне подання фінансової звітності відповідно до П(С)БО та ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Прийнятою обліковою політикою підприємства встановлені такі методи обліку та принципи оцінки активів та зобов'язань:

- нарахування амортизації на основні засоби здійснюється методом рівномірного списання, суть якого полягає в тому, що первісна вартість об'єкта основних засобів або його вартість після переоцінки рівномірно зменшується до його залишкової вартості за передбачуваний період його експлуатації.,
- термін служби та ліквідаційна вартість основних засобів встановлюється відповідною комісією з введення в експлуатацію основних засобів для конкретного об'єкта.;
- амортизація нематеріальних активів здійснюється з використанням прямолінійного методу;
- до малоцінних швидкозношуваних предметів відносять матеріальні активи вартістю до 2500 грн.;
- довгострокова дебіторська заборгованість в фінансовій звітності відображається по теперішній вартості, яка розраховується виходячи з ефективної ставки та періоду визнання;
- резерв сумнівних боргів визначається з урахуванням платоспроможності окремих дебіторів.

З метою формування показників фінансової звітності підприємства встановити межу суттєвості в розмірі 3500 тис.грн.

Додаткову інформацію про елементи облікової політики можна знайти в анкеті системи бухгалтерського обліку та проведених тестах оцінки бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань (Додаток Е).

Оцінюємо загальне подання, структуру та зміст фінансової звітності, включаючи розкриття інформації, та чи показано у фінансовій звітності операції та події, покладені в основу її складання, у спосіб, що забезпечує достовірне подання.

Також аудитор має сформувати Звіт про управління ТОВ «Фрінет». Даний вид звіту є порівняно молодим, адже на підприємствах він почав формуватись у зв'язку із гармонізацією як вітчизняного так і європейського бухгалтерського обліку. В додатку С наведений Звіт про управління ТОВ «Фрінет».

Також аудитор має подавати Звіт про безперервність діяльності товариства вищому управлінському персоналу. Даний звіт відноситься до внутрішньофірмових стандартів, тому не публікується.

Ми провели дослідження та розробили Звіт про безперервність діяльності ТОВ «Фрінет» та виносим на захист випускної кваліфікаційної роботи як результат впровадження (Додаток Т).

Також в роботі запропонована до впровадження удосконалена програма аудиту фінансових результатів ТОВ «Фрінет», здійснення аудиту за якою дозволить ідентифікувати важливі етапи перевірки а також приділити належну увагу важливим етапам аудиторської перевірки (Додаток У).

Висновок до розділу 3

В роботі розкрита методика аудиту фінансових результатів ТОВ «Фрінет».

Після проведення попередніх переговорів з обраним підприємством-клієнтом (ТОВ "Фрінет") та укладення договору на проведення аудиту, аудитор розпочинає процес планування майбутньої перевірки. В роботі

розроблені та запропоновані до впровадження робочі документи які аудитор формує на етапі планування перевірки з метою визначення основних зон ризику аудиторської перевірки. Розроблено план та програму аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Фрінет», запропоновані до впровадження Анкети з оцінки системи внутрішнього контролю (середовища контролю) на підприємстві, Анкету з оцінки системи бухгалтерського обліку.

Здійснено оцінку аудиторського ризику та рівня суттєвості для подальшого аудиту, запропоновані до впровадження напрями аудиту. Проведені дослідження дозволили встановити, що в процесі здійснення перевірок діяльності вітчизняних підприємств різних форм власності протягом останніх п'яти років органами Державної податкової служби були виявлені порушення норм податкового та валютного законодавства, а також порушення щодо обігу готівкових коштів. В роботі встановлено, які фактори впливають на рішення органів Державної податкової служби проводити зовнішній контроль підприємств у вигляді планових перевірок.

В роботі удосконалено документацію яка призначена для аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, в частині формування робочих та звітних документів аудитора (Робочий документ аудитора з перевірки правильності розрахунку відсотків та винагороди за користування банківською позикою), що покращить оперативність здійснюваних аудиторських процедур, а також наділить систему аудиту засобами превентивності.

В роботі запропоновано до впровадження застосування програмного забезпечення під час аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Встановлено, що використання програми Case Ware дозволить оптимізувати аудиторську перевірку та отримати відповідні аудиторські докази щодо правильності відображення доходів та витрат на ТОВ «Фрінет».

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ:

Випускна кваліфікаційна робота на тему: «Організація та методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємства» написана на матеріалах ТОВ "ФРІНЕТ" розкриває організаційно-методичні засади аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. За результатами дослідження, сформовані наступні висновки:

1. За даними Аудиторської палати України, в роботі проаналізовані обсяги діяльності аудиторської діяльності за останні 5 років. Встановлено, що кількість сертифікованих аудиторів почала зменшуватись за рахунок виникнення додаткових умов в отриманні сертифікатів потенційними аудиторами. З видів аудиторських послуг, що надають аудитори, найпоширенішими виявились послуги із аудиту фінансової звітності загалом, та аудиту фінансових результатів зокрема. На сьогоднішній день, не тільки на великих підприємствах, а й середніх (до яких відноситься досліджуване підприємство ТОВ «Фрінет») має здійснюватися обов'язковий аудит фінансової звітності.

2. В роботі розкрито місце аудиту фінансових результатів діяльності в системі ефективного управління підприємством. Розкриті проблеми сучасного аудиту. Проведені дослідження дозволили встановити, що в процесі здійснення перевірок діяльності вітчизняних підприємств різних форм власності протягом останніх п'яти років органами Державної податкової служби були виявлені порушення норм податкового та валютного законодавства, а також порушення щодо обігу готівкових коштів. В роботі встановлено, які фактори впливають на рішення органів Державної податкової служби проводити зовнішній контроль підприємств у вигляді планових перевірок.

3. Здійснено оцінку чинного законодавства з аудиту фінансової звітності підприємств. Окреслені основні нормативні документи, які застосовуються під час аудиторської перевірки. В роботі здійснена оцінка наукових розробок в частині аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

4.Об'єктом дослідження випускної кваліфікаційної роботи виступає ТОВ «Фрінет» національний оператор широкосмугового доступу до мережі Інтернет. ТОВ «Фрінет» є однією із найбільших операторів фіксованого широкосмугового доступу до мережі Інтернет в Україні. Товариство з обмеженою відповідальністю «Фрінет» входить у ТОП-5 України найбільших операторів ШСД. За час діяльності товариства, відкрито 18 філій і центрів обслуговування абонентів у дев'яти областях України. Здійснено аналіз основних економічних показників діяльності товариства. Також, запропоновано на підприємстві створити Аудиторський комітет із двох осіб, визначені функції та завдання даного відділу.

5. У 2020 році ТОВ «Фрінет» інвестувала в розвиток мережі капітальних вкладень більш ніж 91,3 млн.грн., що дало змогу забезпечити якісними телекомунікаційними послугами близько 50 нових населених пунктів та підключити безкоштовно 35 об'єктів соціальної інфраструктури до мережі Інтернет. Позитивним є те, що ТОВ «Фрінет» інвестує у розвиток власні кошти без залучення кредитів та інших довгострокових зобов'язань.

6. Загалом, підприємство є прибутковим, та отримало в 2020р. чистий прибуток в сумі 8745 тис.грн. За результатами діяльності 2020 року ТОВ «Фрінет» визнала чистий дохід у розмірі 229 886 тис. грн, що на 16,8 % вище у порівнянні з чистим доходом за 2019 рік. Собівартість реалізованих товарів та послуг у 2020 році збільшилась на 8,06 % в основному за рахунок підключення нових абонентів та відкриття нових регіональних філій та представництв. Фінансовий результат ТОВ «Фрінет» у 2020 році склав 10 660 тис грн, що на 37,09 % менше у порівнянні із 2019 роком. Чистий прибуток ТОВ «Фрінет» за результатами 2020 року склав 8 745 тис грн, що на 36,01 % нижче показника за 2019 рік.

7.Після проведення попередніх переговорів з обраним підприємством-клієнтом (ТОВ "Фрінет") та укладення договору на проведення аудиту, аудитор розпочинає процес планування майбутньої перевірки. В роботі розроблені та запропоновані до впровадження робочі документи які аудитор формує на етапі планування перевірки з метою визначення основних зон

ризиків аудиторської перевірки. Розроблено план та програму аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Фрінет», запропоновані до впровадження Анкети з оцінки системи внутрішнього контролю (середовища контролю) на підприємстві, Анкету з оцінки системи бухгалтерського обліку. Здійснено оцінку аудиторського ризику та рівня суттєвості для подальшого аудиту, запропоновані до впровадження напрями аудиту.

8.В роботі удосконалено документацію яка призначена для аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, в частині формування робочих та звітних документів аудитора (Робочий документ аудитора з перевірки правильності розрахунку відсотків та винагороди за користування банківською позицією), що покращить оперативність здійснюваних аудиторських процедур, а також наділить систему аудиту засобами превентивності.

9. З метою покращення методики здійснення аудиторської перевірки, в роботі запропоновано до впровадження застосування програмного забезпечення під час аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Встановлено, що використання програми Case Ware дозволить оптимізувати аудиторську перевірку та отримати відповідні аудиторські докази щодо правильності відображення доходів та витрат на ТОВ «Фрінет».

10. Удосконалено організаційну структуру підприємства в частині виділення окремого підрозділу «Аудиторського комітету», розроблено положення «Про аудиторський комітет» а також з метою покращення робочих документів, що формуються на етапі узагальнення результатів аудиту розроблено та запропоновано до впровадження Звіт про безперервну діяльність ТОВ «Фрінет».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. – 319 с.
2. Белозерцев В. С. Методика обліку та аудиту розрахунків з контрагентами на підприємстві / В. С. Белозерцев, О. С. Худякова // Економіка та держава. - 2019. - № 1. - С. 73-77.
3. Боцян Т.В. Облік і аудит діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.14 / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України / Т.В. Боцян – К., 2015. – 20 с.
4. Будник Л. Внутрішній контроль як засіб підвищення економічної безпеки бізнесу / Л. Будник, С.І. Саченко // Галицький економічний вісник / Тернопільський державний технічний університет ім. І. Пулюя, 2018. – № 4 (33). – С. 191–194.
5. Булатов А. Экономика / А. Булато .Фоменко В. Вплив зовнішніх та внутрішніх факторів на безперервну діяльність підприємства / В. Фоменко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_1_191.pdf.
6. Герасимова Ю. Про принцип безперервності діяльності організацій / Ю. Герасимова // Міжнародний журнал прикладних і фундаментальних досліджень. – 2019. – № 6 – С. 53–55. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rae.ru/upfs/?section=show_article&article_id=249.
7. Гринь В. П. Сучасний стан аудиту в Україні: проблеми та перспективи його подальшого розвитку / В. П. Гринь, Н. В. Хрущова // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. - 2021. - № 3. - С. 93-100. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-df/Vznu_eco_2013_3_167.pdf
8. Гуцаленко У.О. Внутрішній аудит як складова системи ефективного управління підприємством / У.О. Гуцаленко, Г.В. Причепа. – Інноваційна економіка. – 2018. – №2. – С. 111-114.
9. Гуцаленко У.О. Комп'ютерний аудит в системі внутрішньогосподарського контролю / У.О. Гуцаленко // Інноваційна економіка. – 2016. - №3. – С. 138-143
10. Дмитренко І. Аудит: діагностика безперервності діяльності підприємств : [монографія] / І. Дмитренко, І. Белоусова. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2020. – 320 с.
11. Дорош Н. І. Методологічні аспекти оцінки аудитором внутрішнього контролю підприємства / Н. І. Дорош, М. О. Фесай // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. - 2019. - № 1-2. - С. 67-76.

12. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2014–2017 роки. URL: <https://www.apu.net.ua/zvit-do-kmu> (дата звернення: 15.12.2018).
13. Зоріна О. А. Ідентифікація ризиків підприємства як об'єктів економічного аналізу / О. А. Зоріна // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. - 2018. - № 2. - С. 62-77.
14. Ігнатенко А.В. Механізми нейтралізації фінансових ризиків українських підприємств в умовах глобалізації / А.В. Ігнатенко // Актуальні проблеми економіки. — 2019. — № 5. — С. 136—144.
15. Інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2020 році // Презентація PowerPoint (apu.com.ua)
16. Калініна О. М., Каширіна О. В., Післігіна С. В. Теоретичні основи управлінського обліку на підприємстві. Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. 2016. №1(17). С. 47-58.
17. Каменська Т.О. Внутрішній аудит бізнес-процесів підприємства [Текст]/ Т.О. Каменська // «Економічні науки». Серія «Облік і фінанси». – 2017. – Випуск 7 (25). Ч. 2. – С. 21 – 30.
18. Комірна О.В. Проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні // Стратегія розвитку аудиту в умовах глобалізації економічних відносин: міжнар. наук.-практ. конф: тези доп. / Відп. ред. С.В. Бардаш. – К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2016.
19. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: [монографія] / М.В. Кужельний — Луганськ: СНУ ім. В. Даля, 2018. – 728 с. (42,31 д. а.).
20. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / [Є.І. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.] за ред. Мниха Є.В. – Київ. нац.. торг.-екон. ун-т, 2011.- 452 с.
21. Концептуальна основа фінансової звітності : IASB; Стандарт, Міжнародний документ, Концепція від 1 вересня 2010 року [Елек тронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009/page.
22. Копотієнко Т.Ю. Теоретико-методичні аспекти реалізації концепції суттєвості в аудиті / Т.Ю. Копотієнко, М.О. Нежива // Науковий журнал "Економіка і суспільство". – 2017. – № 10. С. 761-769
23. Королович О. О. Впровадження управлінського обліку як інтегрованої інформаційної системи. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/12534/1/22_116-121_Vis_722_menegment.pdf

24. Макаренко А. П. Звітність підприємства: навчально-метод. посібник / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Ю. В. Подмешальська ; ЗДІА. - Запоріжжя : ЗДІА, 2019. - 194 с.
25. Макаренко А. П. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства / А. П. Макаренко, М. В. Кутова // Інвестиції: практика та досвід. - 2018. - № 2. - С. 18-23.
26. Макаренко А. П. Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства / А. П. Макаренко, Г. С. Хайло // Інвестиції: практика та досвід. - 2017. - № 1. - С. 68-75.
27. Макаренко А. П. Удосконалення методики аудиту виробничої собівартості продукції підприємства / А. П. Макаренко, А. А. Рянїчева // Інвестиції: практика та досвід. - 2019. - № 2. - С. 12-19.
28. Макаренко А.П. Аудит : підручник / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Г. М. Бескоста. - Запоріжжя : ЗДІА, 2019. - 184 с.
29. Макаренко А.П. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту звіту про фінансові результати в системі управління економічною безпекою підприємства / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова // Матеріали тез доповідей Міжнар. наук. – прак. конф. «Сучасні проблеми модернізації та структурних трансформацій економіки України і регіонів», 11 листопада 2020 р. – Запоріжжя: КПУ, 2020. – С. 118-120.
30. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту: навчально-методичний посібник для студентів ЗДІА напряму підготовки 8.030509 «Облік та аудит» денної та заочної форм навчання / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста.- Запоріжжя: ЗДІА, 2018. - 288 с.
31. Макаренко А.П. Шляхи удосконалення організації обліку та аудиту товарно-матеріальних цінностей на підприємстві / А.П. Макаренко, І.О. Литвиненко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – Вип. 2 (11). – Полтава : ПДАА. – 2019. – С. 33-39
32. Меліхова Т. О. Податковий облік та звітність на підприємстві: навч.-метод. посібник / Т. О. Меліхова, О. В. Гамова, Ю. В. Подмешальська ; ЗДІА. - Запоріжжя : ЗДІА, 2020. - 224 с.
33. Меліхова Т.О. Аналіз впливу податкового навантаження на рівень податкової безпеки підприємства / Т.О. Меліхова, О.В. Троян // Інвестиції: практика та досвід. - 2018, № 20. - С. 33-37.
34. Мельник Т. Ю. Формування інформаційних ресурсів управлінського обліку для контролювання фінансових результатів підприємства. Молодий вчений. 2015. № 8 (23). Частина 2. С.63-68.

35. Методика інтегральних оцінок інвестиційної привабливості підприємств та організацій, затверджена Наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 23 лютого 1998 р. № 2. [Електронний ресурс, дата відвідання 16.12.2013р.]. - Доступний з <<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0214-98>>.

36. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану неплатоспроможних підприємств та організацій, затверджена Наказом Агентства з питань запобігання банкрутству підприємств та організацій від 27 червня 1997 р. № 81. [Електронний ресурс, дата відвідання 16.12.2013р.]. - Доступний з <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-97>>.

37. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (наказ Мінфіну від 28.03.2013 р. №433) зі змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_fin_otch_433.aspx

38. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видана Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAS), Аудиторська палата України, переклад. з англ. мови видавництво «Фенікс. Київ: Фенікс, 2016. 852 с. Режим доступу: http://www.mia.kiev.ua/68_images/stories/books/isa-2010-t1-ukr.pdf

39. Назаренко І. М. Фінансовий аудит "Балансу (Звіту про фінансовий стан)" підприємства: організаційно-методичні аспекти та процес алгоритмізації / І. М. Назаренко // Бізнес Інформ. - 2018. - № 4. - С. 308-313.

40. Назарова К. О. Контроль якості та його місце в умовах синергії внутрішнього та зовнішнього аудиту / К. О. Назарова. // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(1). - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%281%29__50

41. Назарова К. О. Проблемні питання оцінки ефективності синергії внутрішнього та зовнішнього аудиту / К. О. Назарова // Економічний простір. - 2018. - № 95. - С. 231-242. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecpros_2015_95_25

42. Назарова К.О. Дью ділідженс як інструмент оцінки ефективності угод М&А / К.О. Назарова, Т.Ю. Копотієнко, І.В. Петрина // Економіка, фінанси, облік, менеджмент і право: актуальні питання і перспективи розвитку: тези доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (22 черв. 2019 р., м. Полтава) – 0,14 д.а.

43. Назарова К.О. Інформаційно-аналітичне забезпечення аудиту суб'єкта господарювання в умовах економіки з відкритим доступом/ К.О. Назарова// Матеріали міжнародного симпозиуму Big Data Analytics: моделювання та інформаційні технології (20 березня 2019).- К.: КНТЕУ, 2019.-С. 42-44.

44. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіна України від 07.02.2016р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
45. Никонович М. О. Аудит: підручник / М О. Никонович, К. О. Редько, За ред. Є. В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг. – екон. ун-т, 2014. – 748 с.
46. Облік, аналіз, аудит, звітність та оподаткування в умовах глобалізації економіки»: монографія / за ред. к.е.н., проф. Й.Я. Даньківа. Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2018. – 244
47. Петренко С.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: навчальний посібник /С.М. Петренко, І.М. Пальцун.-[2-е вид].-Львів:Магнолія 2006,2013.- 520с.
48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
49. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. N 2755-VI, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://kodeksy.com.ua/podatkovij_kodeks_ukraini.htm
50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів від 29.11.1999 р. No 290 (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс] // Газета «Інтерактивна бухгалтерія». – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/6598>.
51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 “Витрати”. Наказ Міністерства фінансів України 318 від 31.12.99. // Главбух. – 2000. - №12/1 – С. 20 – 23.
52. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
53. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
54. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV, із змінами і доповненнями N 1405-VIII (1405-19) від 02.06.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
55. Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 р. № 291

(зі змінами та доповненнями). // Електронний ресурс – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

56. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

57. Прохар Н. В., Ночовна О. Ю. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.

58. Романюк І. А. Нові чинники та концепції здійснення інтенсифікації сільського господарства. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2016. №4 (36). С. 60-63.

59. Свистун Л. А., Левкова Р. М. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. Економіка і регіон. 2017. № 4 (65). С.57-61.

60. Стельмах В. С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд : монографія / В. С. Стельмах, А. О. Єпіфанов, І. В. Сало. – Суми : Університетська книга, 2018. – 432 с.

61. Тридід О. М. Принципи та підходи до управління доходами підприємств. Бізнесінформ. 2012. № 9. С. 209-211.

62. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник /М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін. / За ред. Проф. М.Ф. Огійчука.- 7-ме вид., перероб. Ідопов. – К.: Алерта, 2016. – 1040с.

63. Череп А. В. Моделі та методи прийняття рішень в аналізі і аудиті / А. В. Череп, Н. М. Шмиголь, О. М. Бутник.: навч.-метод. Посібник для самостійного вивчення. – К.: Кондор. - 2018 – 328 с

64. Шкіря Н.Л. Аудит: навч. посібник / Н.Л. Шкіря, Т.Г. Нікульникова, Н.В. Залізняк. — Львів: "Магнолія 2015", 2016. — 224 с.

65. Мултанівська Т.В. Горяєва М.С. Удосконалення процесу організації виконання процедур при проведенні аудиту Актуальні проблеми сучасної економіки: реалії сьогодення Міжнародна науково-практична конференція м.Ужгород 6-7 березня 2015р.- Ужгород:УНУ, 2015–с. 216-219.

Додатки

Додаток А

Динаміка основних балансових показників ТОВ «Фрінет» за 2016-2020 рр., тис.грн.

Показники	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	2017р. в порівнянні з 2016р.		2018р. в порівнянні з 2017р.		2019р. в порівнянні з 2018р.		2020р. в порівнянні з 2019р.	
						тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Нематеріальні активи	1446	1052	836	700	936	-394	-27%	-216	-21%	-136	-16%	236	34%
Незавершені капітальні інвестиції	20516	9104	2514	1420	5815	-11412	-56%	-6590	-72%	-1094	-44%	4395	310%
Основні засоби	84197	107812	146754	145514	158215	23615	28%	38942	36%	-1240	-1%	12701	9%
Інші фінансові інвестиції	10370	10370	10370	103770	539	0	0%	0	0%	93400	901%	103231	-99%
Всього необоротні активи	116529	128338	160474	158004	165505	11809	10%	32136	25%	-2470	-2%	7501	5%
Запаси	26028	23250	18119	15478	18980	-2778	-11%	-5131	-22%	-2641	-15%	3502	23%
Товари	4297	3620	4039	3533	4547	-677	-16%	419	12%	-506	-13%	1014	29%
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	401	511	581	619	874	110	27%	70	14%	38	7%	255	41%
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	2302	2153	2174	1441	1695	-149	-6%	21	1%	-733	-34%	254	18%
Інша поточна дебіторська заборгованість	15173	15142	15253	37103	44462	-31	0%	111	1%	21850	143%	7359	20%
Грошові кошти	756	952	1720	694	4955	196	26%	768	81%	-1026	-60%	4261	614%
Всього оборотні активи	45393	42889	47093	59854	74560	-2504	-6%	4204	10%	12761	27%	14706	25%

Продовж. додатку А

Показники	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	2017р. в порівнянні з 2016р.		2018р. в порівнянні з 2017р.		2019р. в порівнянні з 2018р.		2020р. в порівнянні з 2019р.	
						тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Зареєстрований капітал	238898	238898	238898	238898	238898	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Нерозподілений прибуток	-92667	-87676	-62924	-49611	-40921	4991	-5%	24752	-28%	13313	-21%	8690	-18%
Всього власний капітал	146231	151222	176196	189509	198199	4991	3%	24974	17%	13313	8%	8690	5%
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6429	7701	11963	8428	15576	1272	20%	4262	55%	-3535	-30%	7148	85%
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1069	1434	1888	3299	3129	365	34%	454	32%	1411	75%	-170	-5%
Кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	1122	1477	2582	2690	3653	355	32%	1105	75%	108	4%	963	36%
Поточка заборгованість за одержаними авансами	3940	5822	7604	7485	11463	1882	48%	1782	31%	-119	-2%	3978	53%
Поточні забезпечення	913	2439	3816	4994	6345	1526	167%	1377	56%	1178	31%	1351	27%
Інші поточні зобов'язання	1272	357	422	321	310	-915	-72%	65	18%	-101	-24%	-11	-3%
Баланс	161922	171227	207567	217858	240065	9305	6%	36340	21%	10291	5%	22207	10%

Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ТОВ «Фрінет» за 2016-2020рр.

Статті фінансової звітності	Роки					2017р.		2018р.		2019р.		2020р.	
	2016	2017	2018	2019	2020	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%
Чистий дохід від наданих послуг	116303	145214	169980	196695	229886	28911	25%	24766	17%	26715	16%	33191	17%
Собівартість наданих послуг	66855	85218	107561	122264	132120	18363	27%	22343	26%	14703	14%	9856	8%
Валовий прибуток	49448	59996	62419	74431	97766	10548	21%	2423	4%	12012	19%	23335	31%
Інші операційні доходи	133	140	95	78	331	7	5%	-45	-32%	-17	-18%	253	324%
Адміністративні витрати	15221	14089	15716	17161	28902	-1132	-7%	1627	12%	1445	9%	11741	68%
Витрати на збут	20248	23964	34765	39614	47410	3716	18%	10801	45%	4849	14%	7796	20%
Інші операційні витрати	3937	1897	986	1090	1558	-2040	-52%	-911	-48%	104	11%	468	43%
Фінансовий результат від операційної діяльності	10175	20186	11047	16644	20227	10011	98%	-9139	-45%	5597	51%	3583	22%
Інші фінансові доходи	233	291	395	388	264	58	25%	104	36%	-7	-2%	-124	-32%
Інші доходи	3	2	0	0	0	-1	-33%	-2	-100%	0	0%	0	0%
Інші витрати	4604		2	85	9831	-4604	-100%	2	0%	83	4150%	9746	0%
Фінансовий результат до оподаткування	5797	20479	11613	16947	10660	14682	253%	-8866	-43%	5334	46%	-6287	-37%
Чистий фінансовий результат	5797	20479	11613	13667	8745	14682	253%	-8866	-43%	2054	18%	-4922	-36%
Матеріальні витрати	52	98	160	397	303	46	88%	62	63%	237	148%	-94	-24%
Витрати на заробітну плату	37520	47541	75784	60979	101214	10021	27%	28243	59%	-14805	-20%	40235	66%
Відрахування на соціальні заходи	8200	10261	16362	13171	21815	2061	25%	6101	59%	-3191	-20%	8644	66%
Амортизація	21935	26766	30511	34838	24170	4831	22%	3745	14%	4327	14%	-10668	-31%
Інші операційні витрати	33733	37075	53989	46638	57697	3342	10%	16914	46%	-7351	-14%	11059	24%
Разом	101440	121741	155786	177043	205199	20301	20%	34045	28%	21257	14%	28156	16%

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ «Фрінет»

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

Оцінка системи внутрішнього контролю ТОВ «Фрінет»

N	Зміст операції	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Не знаю	
1	Чи існує на підприємстві система внутрішнього контролю?	+			
2	Кому вона підпорядковується?				
	Керівнику підприємства	+			
	Головному бухгалтерові				
	Уповноваженій особі				
	Наглядовій раді	+			
	Інший варіант				
3	Хто розробляє політику внутрішнього контролю?				
	Керівник підприємства				
	Головний бухгалтер				
	Уповноважена особа	+			Керівник Ревізійної комісії
	Інший варіант				
4	Які форми контролю присутні на підприємстві?				
	Внутрішній контроль	+			
	Внутрішня ревізія	+			
	Зовнішній аудит	+			
	Інший варіант				
5	Зазначте вимоги до спеціалістів служби внутрішнього контролю.				
	Вища освіта	+			Економічна
	Досвід роботи	+			Не менше 3 років
	Інший варіант	+			Вік від 25 років
6	Як часто здійснюється підвищення кваліфікації?				
	1 раз в рік				
	1 раз в 2 роки				
	1 раз в 3 роки				
	Ріже ніж 1 раз в 3 роки	+			
7	Чи існує на підприємстві взаємозамінність?		+		
9	Чи перевіряється фінансова звітність до затвердження?	+			
10	Чи автоматизований облік на підприємстві?	+			

14	Якщо відсутня система внутрішнього контролю, то чи існує альтернативна їй служба чи посада?	+			
15	Чи проводиться контроль з боку вищих керівників за виконанням делегованих прав і обов'язків?	+			
16	Чи встановлені:				
	показники оцінки результатів діяльності підрозділів (осіб)?	+			
	заходи заохочення (стягнення)?	+			
17	Чи застосовується система оперативного планування і звітності підрозділів?	+			
18	Чи здійснюється аналіз господарської діяльності?				
	Оперативний.	+			
	Періодичний.	+			
19	Чи передбачені процедури попередження і виявлення несанкціонованих операцій, помилок у документах?	+			
20	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в технології надання послуг на підприємстві?		+		
21	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в наданні послуг?		+		
22	Чи затверджені на підприємстві методичні рекомендації щодо розрахунку собівартості надання послуг?	+			
23	Чи були у звітному періоді зміни "об'єктів обліку" витрат?		+		
24	Чи були у звітному періоді зміни методу калькулювання собівартості послуг?		+		
25	Чи були у звітному періоді зміни порядку обліку витрат "усередині" об'єкту обліку витрат?		+		
26	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на прямі і непрямі?		+		
27	Чи були у звітному періоді зміни методів розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат?		+		
28	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на постійні та змінні?		+		
29	Чи були у звітному періоді зміни складу і змісту калькуляційних статей?		+		
30	Чи були у звітному періоді зміни показника "нормальна потужність"?		+		

«28» лютого 2021 р.

**ЛИСТ-ЗОБОВ'ЯЗАННЯ НА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ
ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Цим документом офіційно підтверджуємо прийняття Вашої пропозиції стосовно проведення аудиторської перевірки фінансової звітності.

Метою аудиту є висловлення думки аудиторської фірми щодо достовірності фінансової звітності ТОВ «Фрінет» за період 01.01.20-31.12.20 рр. за всіма суттєвими аспектами.

Якщо наша думка не буде безумовною, ми заздалегідь обговоримо з Вами причини цього: у зв'язку з неможливістю перевірки фактів (вказати факти) повного/неповного відображення облікових записів у зв'язку із відсутністю необхідних процедур внутрішнього контролю, через (вказати причини неможливості) можливе втручання Ваших співробітників у роботу аудитора і його асистента з метою змінити думку про достовірність Вашої фінансової звітності, що суттєво впливають на реальний стан справ у цілому, ми можемо відмовитися від надання аудиторського висновку.

Для обґрунтування своїх висновків ми використовуємо ряд тестів і процедур перевірки вірогідності та достатності облікової інформації і стану внутрішнього контролю. Ми повинні цілком вивчити облікову систему, щоб з'ясувати, чи може вона бути базою для підготовки фінансової звітності, і встановити, чи дійсно ведуться правильні записи в облікових регістрах. Ми очікуємо, що нам буде надана повна інформація, з якої ми зможемо зробити чіткі висновки.

Через вибірковий характер тестів і інших властивих аудиту обмежень існує визначений ризик пропуску окремих помилок і неточностей. Ми зробимо все, щоб звести його до мінімуму, але гарантувати абсолютну точність висновків не можемо. Про всі виявлені відхилення в обліку і звітності від установленого порядку, так само як про помилки і факти шахрайства, Ви будете проінформовані окремим листом.

Для проведення аудиту Ви повинні надати нам документи вказані у Запиті (додаток до Договору про проведення аудиторської перевірки фінансової звітності № 123)

Нагадуємо Вам про відповідальність керівництва за складання фінансової звітності, включаючи відповідне відображення первинних даних обліку, забезпечення адекватних бухгалтерських записів і внутрішнього контролю, вибір і застосування облікових рішень. Ми просимо від керівництва організації письмового підтвердження вірогідності і повноти представленої для аудита інформації. Сподіваємося на всебічне співробітництво з Вашим персоналом і на те, що в наше розпорядження

нададуть будь-які записи, документацію й іншу інформацію, необхідну для проведення аудиторської перевірки.

Продовж. Дод. Д

Розраховуємо, що на наших співробітників не буде здійснюватися тиск у будь-якій формі з метою зміни нашої думки стосовно достовірності Вашої фінансової звітності. Порушення цієї умови згідно з нормативами аудиту є основою для дострокового припинення нами договору на проведення аудиту.

Якщо у Вас склалося інше розуміння умов виконання робіт, то просимо Вас повідомити нас про це.

Просимо вас підписати та повернути копію даного листа і направити нам ваші побажання та зауваження.

З повагою, керівник аудиторської компанії ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підпис

Слугіна С.А.

З умовами проведення аудиторської перевірки цілком згоден.

Директор ТОВ «Фрінет»

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ «Фрінет»

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

Оцінка організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Фрінет»

N	Зміст операції	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Не знаю	
1	2	3	4	5	6
1.	Хто здійснює бухгалтерський облік на підприємстві?				
	Служба бухгалтерії підприємства	+			
	Керівник підприємства				
	Аудиторська фірма				
2.	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?	+			
3	Чи відбувалась зміна головного бухгалтера на підприємстві?	+			
3.	Чи зберігаються бухгалтерські документи в придатних для цього місцях?	+			
4.	Чи назначені особи, що відповідають за збереження бухгалтерських документів?	+			
5.	Чи визначені права, обов'язки, відповідальність бухгалтерів в наказі про облікову політику чи в інших внутрішніх нормативних документах підприємства?	+			
6.	Чи знайомі бухгалтера з ними?	+			
7.	Які вимоги висуваються до бухгалтерів на підприємстві?				
	Вища освіта	+			Економічна
	Досвід роботи	+			1 рік
	Вік	+			20-65 років
	Знання 1С	+			
	Знання мов	+			Англійська, українська, російська.
8.	Як часто проводиться підвищення кваліфікації бухгалтерів?				
	1 раз в рік				
	1 раз в 2 роки				
	1 раз в 3 роки				
	Рідше ніж 1 раз в 3 роки	+			
9.	Як нові нормативні та методичні рекомендації дістаються до бухгалтерів?				
	Через мережу Інтернет	+			
	Через газети				

Через спеціалізовану бухгалтерську літературу, журнали		+			ВоБУ, Бухгалтерія, Дт-Кт
Інший варіант					
10.	Бухгалтерський облік на підприємстві:				
Автоматизований		+			
Здійснюється вручну					
11.	Чи відбувались зміни облікової політики в порівнянні з минулим роком?		+		

12.	Чи є на підприємстві робочий план рахунків?	+			
13.	Чи здійснюється контроль над бухгалтерією зі сторони керівництва?	+			
14.	Чи проводяться перевірка діяльності підприємства сторонніми організаціями?				
ДПС		+			ДПС проводить перевірку 1 раз на рік.
Вищестоящі організації					
Аудиторські фірми		+			Аудиторська фірма здійснює перевірку 1 раз на рік.
Фонди соціального страхування					
Інший варіант					
15.	Чи укомплектовані бухгалтери всіма необхідними засобами для здійснення роботи?	+			
16.	Чи укладені з працівниками бухгалтерії договори про повну матеріальну відповідальність?	+			
17.	Чи використовує підприємство автоматизовану систему формування звітної документації?	+			
18.	Якщо використовує, то яку саме?				
Бест Звіт +		+			
Бест Зарплата					
Бест-Звіт аудит					
Бест-Звіт корпорація					

Додаток 3

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ «Фрінет»

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

Анкета "Вивчення середовища контролю"

Запитання	Відповідь	Примітка
Філософія і стиль управління		
Чи є одноосібними прийняття рішень і оперативне управління?	Ні	
Чи оцінюється підприємницький ризик і чи вдається керівництво до адекватного управління ним?	Так	
Чи є у керівництва підстави для перекурення фінансової звітності?	Ні	
Чи діє на підприємстві система внутрішнього контролю?	Так	
Організаційна структура підприємства		
Чи узгоджений розподіл прав, обов'язків і відповідальності з організаційною структурою підприємства?	Так	
Чи вдається керівництво відповідного рівня до санкціонування господарських операцій?	Ні	
Чи проводиться контроль з боку вищих керівників за виконанням делегованих прав і обов'язків?	Так	
Чи відповідає організаційна структура розмірові підприємства?	Так	
Органи управління		
Чи регулярно проводяться збори засновників, наради?	Так	
Чи оформлені рішення зборів /нарад/ протоколами?	Так	
Чи існує спеціальний орган /посада/ внутрішнього контролю?		
	Ні	
Методи делегування прав і обов'язків		
Чи враховує існуючий розподіл прав і обов'язків особливості господарської діяльності?	Так	
Чи можливі конфлікти інтересів підрозділів (осіб)?	Ні	
Чи встановлені: а) показники оцінки результатів діяльності підрозділів (осіб)? б) заходи заохочення (стягнення)?	Так	
Чи укладені договори про матеріальну відповідальність: а) індивідуальні (повна, часткова); б) колективні?	Так	
Чи розроблені на підприємстві: а) положення про структурні підрозділи; б) посадові інструкції?	Так	
Методи управління контролем		
Чи застосовується система оперативного планування і звітності підрозділів?	Так	
Чи встановлюються причини і винуватці відхилень від встановлених показників?	Так	
Чи здійснюється аналіз господарської діяльності: а) оперативний; б) періодичний?	Так	
Чи передбачені процедури попередження і виявлення несанкціонованих операцій, помилок у документах?	Так	
Чи здійснюється інвентаризація у всіх випадках, передбачених законодавством?	Так	
Внутрішній контроль		
Чи здійснюються на підприємстві функції внутрішнього контролю?	Так	
Чи застосовується письмова звітність про роботу органу внутрішнього контролю?	Ні	
Кадрова політика		
Чи має персонал підприємства відповідний професійний рівень?	Так	
Чи виконує персонал покладені на нього обов'язки?	Так	
Чи висока плинність кадрів на підприємстві?	Ні	
Зовнішній вплив		
Чи підпорядковане підприємство міністерству, об'єднанню?	Так	
Чи здійснюється контроль вищестоящою організацією?	Так	

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"
 Підприємство ТОВ «Фрінет»
 Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20
 Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

**Анкета «Оцінка бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань
 згідно облікової політики ТОВ «Фрінет»**

Запитання	Відповідь	Примітка
Чи проведена класифікація основних засобів згідно з планом рахунків?	Так	
Чи зараховуються за первісною вартістю придбані (споруджені) основні засоби?	Так	
Чи збільшується первісна вартість основних засобів на суму витрат, пов'язаних із їх поліпшенням?	Так	
Чи проводиться переоцінка основних засобів, якщо остаточна вартість об'єкта більше ніж на 10% відрізняється від справедливої вартості на дату балансу?	Так	
Справедлива вартість визначається на основі:		
— експертної оцінки;		
— результатів роботи внутрішньої комісії підприємства;		
— висновків бухгалтерії;	Так	
— інших джерел?		
Інформація про зміни первісної вартості та суми зносу заноситься у реєстри аналітичного обліку на основі:		
— відомості переоцінки;		
— висновку експерта;		
— бухгалтерських довідок.	Так	
Чи підлягають обов'язковій переоцінці повністю спрацьовані основні засоби та нематеріальні активи, які використовуються у господарській діяльності підприємства?	Ні	
Чи ведеться облік основних засобів із застосуванням типових форм первинних документів?	Так	
Чи нараховується амортизація впродовж усього терміну використання об'єкта?	Так	
За яким методом нараховується амортизація основних засобів:		
а) прямолінійним;		
б) зменшення залишкової вартості;		
в) прискореного зменшення;		
г) кумулятивним;		
г) виробничим;		
д) за нормами податкового законодавства?	Так	

При застосуванні норм і методів податкового законодавства щодо нарахування амортизації чи проводиться окремо розрахунок для потреб фінансового обліку?	Так	
Чи змінювався протягом звітного періоду метод нарахування амортизації?	Ні	
Ким приймається рішення про ліквідацію, продаж основних засобів:		
— керівником;		
— технічною комісією;	Так	
— кимось іншим?		
Чи проводиться інвентаризація основних засобів, згідно з П(с)БО 7?	Так	
Чи є протоколи зборів акціонерів?	Так	
Чи були випадки внесення часток до статутного капіталу майном та нематеріальними активами?	Так	
Чи є Методика оцінки часток, що вносяться до статутного капіталу в натуральній та нематеріальній формах?	Ні	
Чи зазначене в установчих документах визначення часток засновників підприємства, тобто фактичне визначення власника/власників юридичної особи?	Так	
Чи проводилися установчі збори про затвердження статуту товариства (наявність протоколу)?	Так	
Чи були зміни в статутному капіталі в даний період, їх адекватність реєстрації у статутних документах?	Так	
Чи є рішення зборів акціонерів щодо розподілу прибутку?	Так	
Чи виконується статутна норма щодо формування резервного капіталу?	Ні	
Чи відповідає кваліфікація бухгалтера щодо ведення обліку власного капіталу вимогам кваліфікаційної характеристики?	Так	

Мета та процедури аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Компонента фінансової звітності	Мета аудиту	Процедури аудиту
------------------------------------	-------------	------------------

Баланс – дозволяє отримати дані щодо понесених підприємством фінансових доходів та витрат у звітному періоді	висловлення неупередженої думки щодо правильності відображення активів, капіталу та зобов'язань в балансі підприємства	1) перевірка реальності існування активів та права власності на сукупні активи та зобов'язання підприємства; 2) перевірка правильності визнання та оцінки активів та зобов'язань 3) оцінка правильності та відповідності первинним документам щодо відображення активів, капіталу та зобов'язань; 4) Оцінка та спостереження за здійсненням інвентаризації активів на підприємстві; 5) перевірка достовірності відображення інформації у балансі клієнта.	1) наявність фіктивних документів; 2) проведення неправомірних бухгалтерських записів; 3) заниження (завищення) оцінки активів, капіталу та зобов'язань; 4) необґрунтоване списання активів та зобов'язань; 5) наявність прихованих нестач, крадіжок активів; 6) не здійснено оприбуткувань виправлень, що були здійснені в минулому періоді
Звіт про фінансові результати – розкриває дані про фінансовий стан підприємства, визначаючи сукупні доходи, витрати та фінансові результати	висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи та витрати підприємства, прибутки та збитки діяльності підприємства і відображення її у звіті про фінансові результати	1) інспекція обсягів реалізації активів та визнання фінансових доходів і витрат звітного періоду; 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і результатів фінансової діяльності; 3) перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку фінансових доходів та витрат; 4) порядок їх відображення у звіті про фінансові результати; 5) оцінка безперервності діяльності підприємства за рахунок здійснення аналізу доходів, витрат та фінансових результатів 6) контроль за правильністю визначення та відображення у звіті про фінансові результати доходів та витрат підприємства.	1) продаж активів за завищеними цінами; 2) необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат; 3) віднесення до витрат майбутніх періодів, витрат звітного періоду; 4) некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат; 5) недостовірне визначення результату господарської діяльності і невірне складання звіту.
Компонента фінансової звітності	Мета аудиту	Процедури аудиту	Можливі помилки

Баланс – дозволяє отримати дані щодо понесених підприємством фінансових доходів та витрат у звітному періоді	висловлення неупередженої думки щодо правильності відображення активів, капіталу та зобов'язань в балансі підприємства	6) перевірка реальності існування активів та права власності на сукупні активи та зобов'язання підприємства; 7) перевірка правильності визнання та оцінки активів та зобов'язань 8) інспекція правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій щодо активів та зобов'язань; 9) перевірка своєчасності проведення інвентаризації фінансових активів та зобов'язань та правильності відображення інвентаризаційних різниць; 10) перевірка достовірності відображення інформації у балансі клієнта.	1) наявність фіктивних документів; 2) проведення неправомірних бухгалтерських записів; 3) заниження (завищення) оцінки активів, капіталу та зобов'язань; 4) необґрунтоване списання активів та зобов'язань; 5) наявність прихованих нестач, крадіжок активів; 6) необґрунтовані виправлення в облікових регістрах за минулі періоди.
Звіт про фінансові результати - надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу та є основою, на підставі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства	висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи та витрати підприємства, прибутки та збитки діяльності підприємства і відображення її у звіті про фінансові результати	1) інспекція обсягів реалізації активів та визнання фінансових доходів і витрат звітного періоду; 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і результатів фінансової діяльності; 3) перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку фінансових доходів та витрат; 4) порядок їх відображення у звіті про фінансові результати; 5) аналіз структури доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта; 6) контроль за правильністю визначення та відображення у звіті про фінансові результати доходів та витрат підприємства.	1) реалізація активів за цінами, що не відповідають ринковим; 2) необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат; 3) включення до складу доходів (витрат) майбутніх періодів доходів чи витрат діяльності звітного періоду; 4) некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат; 5) недостовірне визначення результату господарської діяльності і невірне складання звіту.

Аудиторська фірма ТОВ "Аудиторська компанія "Вектор аудиту"

Підприємство ТОВ "Фрінет"

Період, що перевіряється 01.01.20-31.12.20

Період проведення аудиту 01.03.21-25.03.21

Тест для оцінки аудиторського ризику

№	Зміст питання	Варіанти відповіді		Примітки
		Так	Ні	
1	2	3	4	5
1.	Чи постраждали внутрішні ринки підприємства від високого рівня інфляції	-	+	ПОЗИТИВ
2.	Чи приймалися закони і підзаконні акти, що негативно впливають на бізнес клієнта	-	+	ПОЗИТИВ
3.	Чи є процентні ставки високими щодо потреби підприємства в кредитах	+	-	НЕГАТИВ
4.	Чи зробили негативний вплив на бізнес клієнта наступні фактори:			
	• збільшення кредитних ставок	+	-	НЕГАТИВ
	• збільшення рівня безробіття	-	+	ПОЗИТИВ
	• зміна грошової маси в обігу	-	+	ПОЗИТИВ
	• курс в НБУ іноземних валют	+	-	НЕГАТИВ
<i>Економічне та фінансове становище галузі</i>				
5.	Чи є продукція даної галузі швидкозастаріючою	-	+	ПОЗИТИВ
6.	Чи має галузь високу конкурентоспроможність	+	-	ПОЗИТИВ
7.	Чи зафіксовано в галузі незвичайну кількість банкрутств	-	+	ПОЗИТИВ
<i>I. Керівництво підприємства</i>				
1.	Чи прагне керівництво одержувати прибуток з огляду на необхідність виправдання прогнозів, одержання частки від прибутку тощо	+	-	ПОЗИТИВ
2.	Чи прагне керівництво зменшити прибуток з метою зниження податку на прибуток	-	+	ПОЗИТИВ
3.	Домінуючу роль в управлінні грають: • одна людина (вказати, хто) • кілька людей	-	+	ПОЗИТИВ
4.	Чи схильна адміністрація до невиправданого ризику	-	+	ПОЗИТИВ
5.	Чи відзначається плинність кадрів в адміністрації підприємства	-	+	ПОЗИТИВ
<i>II. Організаційна структура підприємства</i>				
6.	Чи є в підприємстві служба внутрішнього аудиту	-	+	НЕГАТИВ
7.	Чи відсутня на підприємстві система документування бухгалтерського обліку	-	+	ПОЗИТИВ

8.	Чи відсутні на підприємстві посадові інст кваліфікаційні вимо	Продовж. дод. О		ПОЗИТИВ
9.	Чи здійснюється документування операцій за допомогою електронної системи обробки інформації	+	-	ПОЗИТИВ
10.	Чи відзначається плинність бухгалтерських кадрів	-	+	ПОЗИТИВ
11.	Мають місце ворожі (недоброзичливі) відносини між персоналом підприємства і персоналом аудиторської фірми	-	+	ПОЗИТИВ
12.	Чи створювало підприємство в звітному періоді дочірні підприємства	-	+	ПОЗИТИВ
III. Фінансовий стан підприємства				
13.	Чи має підприємство достатній обсяг оборотних коштів	+	-	ПОЗИТИВ
14.	Чи має підприємство можливість одержати кредити	+	-	ПОЗИТИВ
15.	Чи залежить підприємство від невеликого числа: • покупців • постачальників	+	-	ПОЗИТИВ
16.	Чи мають місце порушення боргових зобов'язань	-	+	ПОЗИТИВ
17.	Чи мають місце збитки протягом звітного періоду і попереднього року	-	+	ПОЗИТИВ
18.	Чи має підприємство тривалий операційний цикл	-	+	ПОЗИТИВ
19.	Чи має підприємство високі постійні витрати	-	+	ПОЗИТИВ

Перелік порушень в управлінні фінансовими результатами

<i>№ з/п</i>	<i>Зміст порушення</i>	<i>Регламентуючий нормативний документ</i>	<i>Напрямок перевірки</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Неправильно оформлений первинний документ з погашення банківської позики		Перевірка правильності заповнення всіх реквізитів первинної документації

Перелік напрямків перевірки фінансових операцій

<i>№ з/п</i>	<i>Господарська операція</i>	<i>Сума, грн.</i>	<i>Результат перевірки</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Сплата відсотків за отриманою банківською позикою	30 000	Сплачені відсотки за кредитною операцією

Перевірка правильності оформлення первинних документів з обліку фінансових операцій

<i>№ з/п</i>	<i>Дата складання документа</i>	<i>Номер документа</i>	<i>Назва документа</i>	<i>Сума за документом</i>	<i>Сума за результатами перевірки</i>	<i>Відхилення</i>	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
1	12.03.14	Р/Ф 003125	Рахунок - фактура	1750 грн.	1750 грн.	Відсутні	-

Продовж. дод. II

Перевірка повноти документального підтвердження в обліку операцій з отамання товарів в рахунок дивідендів

№ з/п	Дата документа	Номер документа	Назва документа	Назва товару	Сума, грн.	Відображення в бухгалтерському обліку		Примітки
						Д - т	К - т	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	15.01.14	ПО - 0012325	Прибутковий касовий ордер	Мойка ТЦ - 425	2780 грн.	28	73	-

Оцінка кредиторської заборгованості за отриманою позикою

№ з/п	Позикодавець	Дата виникнення дебіторської заборгованості	Сума, грн.	Нараховані відсотки	Кінцевий строк сплати	Сплачена сума, %	Сплачені відсотки	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	КБ «Альфа»	16.07.14	136 000	25 000	17.10.15	45 000	25 000	-	-



Послідовність перевірки доходів, витрат та результатів фінансової діяльності ТОВ «Фрінет»

№ _____

ТОВ Аудиторська компанія «Вектор Аудиту»

КЕРІВНИЦТВУ АУДИТОРСЬКОЇ КОМПАНІЇ ТОВ Аудиторська компанія «Вектор Аудиту»

Відповідно до умов Договору про надання аудиторських послуг, укладеного з ТОВ Аудиторська компанія «Вектор аудиту» для проведення аудиторських процедур, надаємо інформацію про події та умови, що можуть вплинути на припущення про безперервність діяльності Товариства.

Надаємо Вам запевнення що:

1. Управлінський персонал оцінив можливість функціонування підприємства на безперервній основі. За результатами оцінки всіх факторів, відсутні умови які могли б вплинути на безперервність діяльності ТОВ «Фрінет».
2. Фінансовий стан ТОВ «Фрінет№» є стабільним.
3. Управлінський персонал Підприємства надав Вам вичерпну інформацію про плани щодо майбутніх подій у зв'язку з оцінкою безперервності діяльності.
4. Управлінському персоналу Підприємства невідомі будь-які додаткові факти або інформація, що стали доступними після дати оцінки спроможності безперервної діяльності Підприємства.

Наявні (так/ні)	Події або умови, що можуть вплинути на припущення про безперервність діяльності
Фінансові	
Так/Ні	Перевищення зобов'язань над активами або перевищення поточних зобов'язань над поточними активами.
Так/Ні	Позики з фіксованим строком, погашення яких наближається, за відсутності реальних перспектив пролонгації чи погашення.
Так/Ні	Суттєве використання короткострокових позик для фінансування довгострокових активів.
Так/Ні	Ознаки скасування фінансової підтримки кредиторами.
Так/Ні	Від'ємні грошові потоки від операційної діяльності, про які свідчить фінансова звітність за попередні періоди або прогнозна фінансова звітність.
Так/Ні	Негативні ключові фінансові коефіцієнти.
Так/Ні	Значні операційні збитки або значне зменшення вартості активів, що використовуються для генерування грошових потоків.
Так/Ні	Борги або припинення виплати дивідендів.
Так/Ні	Неможливість вчасно платити кредиторам.
Так/Ні	Неможливість виконувати умови угод про позики.
Так/Ні	Перехід від системи оплати в кредит за поставлений товар, отриману послугу до системи оплати в момент доставки товару, отримання послуги.
Так/Ні	Неможливість отримати фінансування для розробки нових основних продуктів або для фінансування інших суттєвих інвестицій.
Операційні	

Так/Ні	Наміри управлінського персоналу ліквідувати Підприємство або припинити діяльність.
Так/Ні	Втрата ключового управлінського персоналу без його заміни.
Так/Ні	Втрата основного ринку, ключового клієнта (клієнтів), франшизи, ліцензії або головного постачальника (постачальників).
Так/Ні	Труднощі з робочою силою.
Так/Ні	Нестача важливих ресурсів.
Так/Ні	Поява дуже успішного конкурента.
Інше	
Так/Ні	Наявність суттєвої невизначеності стосовно безперервності діяльності
Так/Ні	Недотримання вимог до рівня капіталу або інших законодавчих чи нормативних вимог.
Так/Ні	Незавершені судові або регуляторні провадження проти Підприємства.
Так/Ні	Зміни у законах чи нормативних актах або урядовій політиці, що, за очікуванням, негативно вплинуть на Підприємство.
Так/Ні	Відсутність страхування чи недостатнє страхування від катастроф у разі їх настання.
Плани щодо майбутніх дій у зв'язку з оцінкою безперервності діяльності	
Так/Ні	Заплановане вибуття та/або ліквідація активів протягом наступних 12 місяців з дати затвердження фінансової звітності
Так/Ні	Заплановані нові запозичення грошей

**З повагою,
Директор ТОВ «Фрінет»**

Програма аудиту фінансових результатів ТОВ «Фрінет»

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Термін перевірки	Метод перевірки
1	Перевірка фінансового планування, організації роботи фінансової служби, стан внутрішнього фінансового контролю	Керівник	1.03-2.03	суцільна
Перевірка доходів діяльності підприємства				
2	Перевірка відповідності визнання доходів умовам П(С)БО 15 «Дохід»	Керівник	1.03-2.03	суцільна
3	Визначення суми оборотів та залишків за кожним синтетичним рахунком, питомої ваги кожної групи в загальному обсязі доходів, встановлення суттєвості кожної групи доходів	Члени робочої групи	3.03-4.03	вибіркова
4	Перевірка замовлень на підключення за Книгою реєстрацій	Члени робочої групи	5.03-7.03	вибіркова
5	Перевірка дотримання встановлених цін на послуги	Члени робочої групи	8.03-10.03	вибіркова
6	Перевірка відповідності документів на здійсненні послуги підключення затвердженням замовленням	Члени робочої групи	11.03-15.03	вибіркова
7	Перевірка правильності бухгалтерського обліку наданих послуг підключення, а саме облікових регістрів, кореспонденції рахунків	Керівник робочої групи	16.03-19.03	суцільна
Перевірка витрат діяльності підприємства				
9	Перевірка складу витрат за статтями згідно із застосованою на підприємстві класифікацією	Керівник робочої групи	20.03-24.03	вибіркова
10	Перевірка правильності групування витрат за місцями їх виникнення		25.03-26.03	вибіркова
11	Перевірка правильності обліку витрат майбутніх періодів		27.03-30.03	вибіркова
12	Перевірка результатів проведеної інвентаризації та відображення її в бухгалтерському обліку.		01.04-10.04	вибіркова
13	Перевірка арифметичного контролю підрахунку собівартості наданих послуг		11.04-20.04	суцільна
14	Узагальнення інформації з аудиту витрат			суцільна
Перевірка фінансових результатів діяльності підприємства				
15	Перевірка тотожності показників Балансу та Звіту про фінансові результати	Члени робочої групи	21.04-30.04	суцільна
16	Перевірка правильності відображення прибутку та збитку за звітний період	Члени робочої групи	01.05-06.05	суцільна
17	Перевірка резервів збільшення прибутку та підвищення рентабельності	Члени робочої групи	07.05-10.05	суцільна
18	Узагальнення результатів аудиту	Керівник робочої групи	11.05-12.05	суцільна