

6. Майструк О.Д., Колесніченко А.С. Прибуток як інтегральний показник ефективності діяльності суб'єкта господарювання / О.Д. Майструк, А.С. Колесніченко // Тези доповіді на Щорічній міжнародній Internet-конференції студентів та молодих вчених «Стратегії інноваційного розвитку економіки України: проблеми, перспективи, ефективність «Форвард-2016». – 2016. – С. 34–36.

7. Гончар Л.А., Холодова О.Ю. Застосування сумісного аналізу з метою оптимізації асортиментної політики торговельного підприємства / Л.А. Гончар, О.Ю. Холодова // Товарознавчий вісник. – 2014. – № 7. – С. 123–132.

8. Чукурна О.П. Особливості використання АВС-аналізу на підприємствах роздрібної торгівлі України / О.П. Чукурна // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. пр. / голов. ред. М.І. Зверяков; Одеський держ. екон. ун-т. – Одеса. – 2010. – Вип. 40. – С. 200–207.

9. Грішина Е.В. Застосування системи збалансованих показників для визначення економічної ефективності діяльності підприємства / Е.В. Грішина,

В.О. Александрова, І.Є. Хаустова // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. Сер.: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2014. – № 64 (1106). – С. 142–149.

10. Ключко І.Л. Инновационный подход к формированию ассортиментной политики предприятий малого и среднего бизнеса в сфере услуг [Электронный ресурс] / И.Л. Ключко, Л.Ю. Фалько, Г.П. Старкова // Современные проблемы науки и образования. – 2012. – № 6. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/innovatsionnyy-podhod-k-formirovaniyu-assortimentnoy-po-litiki-predpriyatiy-malogo-i-srednego-biznesa-v-sfere-uslug-1.pdf> (дата обращения 29.04.2017 г.) – Назва з екрану.

11. Юр'єва І.А. Дослідження соціально відповідальної групової поведінки суб'єктів підприємства як визначальний фактор застосування засобів психології управління / І.А. Юр'єва // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. Економічні науки. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2016. – № 27 (1199). – С. 130–134.

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ FEATURES OF AUDIT AND ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS

На основі інформації про фінансові результати, відображені у фінансовій звітності, керівництво підприємств приймає ефективні управлінські рішення. Висвітлення в звітності невірної інформації може призвести до прийняття некоректних рішень, що негативно вплине на діяльність підприємства. Повноту і достовірність інформації, що відображена у фінансовій звітності, можна підтвердити за допомогою аудиту, а причини отримання прибутку або виникнення збитку можна виявити – здійснивши аналіз фінансових результатів. У статті досліджені особливості проведення аудиту та аналізу фінансових результатів. Було обґрунтовано необхідність аудиту та аналізу фінансових результатів.

Ключові слова: аудит, аналіз, фінансові результати, прибуток, фінансова звітність, достовірність, МСА, П(с)БО.

На основе информации о финансовых результатах, отраженной в финансовой отчетности, руководство предприятий принимает эффективные управленческие решения. Предоставление в отчетности неверной информации может привести к принятию некорректных решений, что негативно повлияет на деятельность предприятия. Достоверность информации,

которая отражена в финансовой отчетности, можно подтвердить с помощью аудита, а причины получения прибыли или возникновения убытка – осуществив анализ финансовых результатов.

В статье были исследованы особенности проведения аудита и анализа финансовых результатов. Было обосновано необходимость аудита и анализа финансовых результатов.

Ключевые слова: аудит, анализ, финансовые результаты, прибыль, финансовая отчетность, достоверность, МСА, П(с)БУ.

The management of enterprises makes managerial decisions based on information on financial results reflected in the financial statements. Reporting incorrect information can lead to making incorrect decisions, that will negatively affect the activities of the company. The reliability of information that is reflected in the financial statements can be confirmed through the audit. The analysis of financial results will help to find out the reasons for profit or loss.

The article examines features of the audit and analysis of financial results and substantiates the necessity of the audit and analysis of financial results.

Key words: audit, analysis, financial results, profit, financial statements, reliability, ISA.

УДК 657.62:657.44

Шинкаренко Д.В.

студентка
Національний університет харчових технологій

Беренда Н.І.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет харчових технологій

Постановка проблеми. Узагальнюючим фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, отримання якого є метою будь-якої

підприємницької діяльності. Збільшення прибутку підприємства означає примноження його фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів.

І, навпаки, отримання підприємством збитку означає втрату його фінансових ресурсів.

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

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

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним питанням щодо особливостей проведення аудиту та аналізу фінансових результатів приділяли увагу у своїх наукових працях багато вчених. Так Бутинець Ф.Ф., Виноградова М.О., Редько О.Ю., Дорош Н.І., Кондратюк Т.В. досліджували проблеми аудиту фінансових результатів. Значну увагу аналізу фінансових результатів приділили Лазарева Л.С., Мочаліна З.М., Лісничка Т.В., Тарасенко Н.В. Проте, невіршеними залишилися деякі проблемні питання аудиту і аналізу фінансо-

вих результатів, що дає можливість здійснювати подальші дослідження в даному напрямку.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження методики проведення, визначення особливостей, а також обґрунтування необхідності аудиту та аналізу фінансових результатів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати [1, с. 1].

Буряковський М.М. вважає, що прибуток – це грошовий вираз основної частини грошових збережень, створених підприємством будь-якої форми власності [2, с. 15]. Осовська Г.В. і Юшкевич О.О. дають таке визначення даного поняття: «прибуток – перевищення доходів від продажу товарів та послуг над витратами на виробництво і продаж цих товарів; один із найважливіших показників фінансових результатів господарської діяльності підприємства, підприємця» [3, с. 247]. Проте, для цілей бухгалтерського обліку більш точним вважаємо визначенням прибутку Білої О.Г., яка визначає прибуток, як позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства, характеризує ефективність виробництва і зрештою свідчить про рівень і якість виробленої продукції, рівень собівартості [4].

Аудит фінансових результатів є не тільки однією з найважливіших процедур, але й найбільш трудомісткою, оскільки потребує багато зусиль та глибоких знань аудитора. Метою аудиту фінансових результатів відповідно до МСА 200 «Ціль та основні принципи аудиту фінансової звітності» є висловлення незалежної професійної думки аудитора щодо правильності відображення фінансових результатів діяльності у фінансовій звітності підприємства та відповідності даної звітності у всіх суттєвих аспектах чинному законодавству України.

Для висловлення аудитором незалежної думки щодо фінансових результатів підприємства йому необхідно виконати ряд завдань (рис. 1).

Аудит фінансових результатів слід розпочинати з перевірки фінансової звітності, а саме: форми № 2 – Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) – для підтвердження правильності та достовірності показників, що були відображені в даній звітності.

Оскільки єдиної методики проведення аудиту фінансових

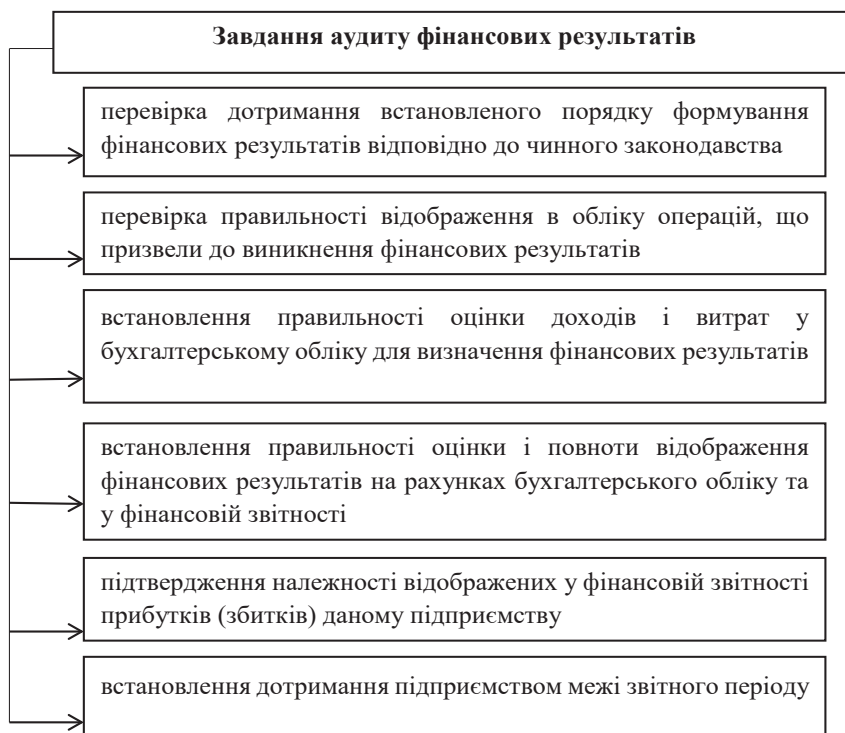


Рис. 1. Завдання аудиту фінансових результатів

результатів для різних галузей економіки не існує, аудитор повинен розробляти її окремо для кожного підприємства, беручи до уваги вид його діяльності, особливості виробництва та управління, галузь, в якому підприємство здійснює свою діяльність тощо.

Проте, умовно процес перевірки фінансових результатів можна поділити на наступні етапи:

- попереднє дослідження форми № 2 фінансової звітності – Звіту про фінансові результати;
- перевірка доходів періоду, які використовувалися для визначення фінансового результату;
- перевірка витрат, що були витрат понесені для отримання цих доходів;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів періоду.

Розглянемо кожний етап перевірки більш детально.

Попереднє дослідження Звіту про фінансові результати здійснюється з метою підтвердження правильності його складання та достовірності вказаних у ньому показників або виявлення відхилень, помилок. Так для цього аудитор порівнює дані, що відображені в Звіті з даними Головної книги, Оборотної відомості за синтетичними рахунками, обліковими регістрами за рахунком 79 «Фінансові результати», рахунками доходів (7 клас – 70, 71, 72, 73, 74) та витрат (9 клас – 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98), а саме, журнал 5, 5А за кредитом рахунків класу 9, журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 76, 79.

Під час даної процедури аудитор використовує наступні прийоми документальної перевірки:

- арифметична перевірка (для перерахунку результатів підсумків);
- взаємний контроль (для порівняння одних і тих же сум у різних документах).

Якщо в ході перевірки Звіту про фінансові результати було виявлено перекручення, аудитор здійснює відповідні записи в своїх робочих документах. Здійснивши дані процедури, аудитор переходить до наступного етапу.

Перевірку доходів можна поділити на декілька підетапів, що передбачає розподіл даної перевірки за видами доходів: аудит доходів від реалізації, аудит інших операційних доходів, аудит фінансових доходів та інших доходів.

Перед початком перевірки доходів від реалізації аудиторі необхідно з'ясувати галузеві особливості підприємства, що перевіряє, а також ознайомитися з таким внутрішнім документом підприємства як Наказ про облік політику підприємства.

Під час аудиту доходів доцільно перевірити правильність документального оформлення всіх операцій, що пов'язані з виникненням доходів, відсутність підробок у документах, встановлення реальності документу, реквізитів і записів, які міс-

тяться в ньому (зазвичай залучається експерт). Також аудитор приділяє увагу перевірці правильності відображення податкового зобов'язання з ПДВ.

Окремо аудиторі необхідно перевірити доходи, що отримані не від основної операційної діяльності, тобто дохід від оренди основних засобів, дохід від операцій з іноземною валютою, фінансовий дохід тощо.

Під час аудиту витрат необхідно звернути увагу на такі моменти:

- перевірити правильність списання прямих витрат та загальновиробничих витрат та формування собівартості. При цьому аудитор повинен розуміти, що формування собівартості залежить від того, чим підприємство займається – виробництвом готової продукції (промисловість), торгівлею (роздрібною чи оптовою) або виконанням робіт (наданням послуг);

– перевірити правильність відображення адміністративних витрат та витрат на збут, що не включаються до виробничої собівартості, а зменшують фінансовий результат (рахунок 79). При цьому аудитор повинен застосовувати П(с)БО 16 «Витрати»;

– перевірити правильність відображення інших операційних витрат за рахунком 94 «Інші операційні витрати діяльності» загалом, а також у розрізі субрахунків;

– перевірити відображення в обліку фінансових витрат, витрат від участі в капіталі та інших витрат.

Як і при здійсненні аудиту доходів, для перевірки витрат підприємства, аудиторі необхідно звірити дані в фінансовій звітності з даними в облікових регістрах та первинних документах, перевірити наявність документального оформлення кожної операції, пов'язаної з виникненням витрат.

Так після перевірки доходів і витрат підприємства аудитор переходить до перевірки правильності визначення та відображення фінансового результату. У разі відображення підприємством у звітному періоді отриманого прибутку аудиторі необхідно перевірити правильність нарахування та своєчасність сплати податку на прибуток підприємства.

Після проведення аудиту фінансових результатів аудитор може виявити такі типові порушення:

- неправильне відображення в обліку операцій щодо доходів і витрат, які призвели до виникнення фінансового результату;
- неправильне списання доходів і витрат на фінансові результати або здійснення арифметичний помилок при їх списанні;
- непідтвержене завищення суми витрат для зменшення суми прибутку;
- відображення неправильної суми прибутку чи збитку у фінансовій звітності;

– неправильний розрахунок суми податку на прибуток підприємства та несвоєчасна сплата податку;

– неправильне визначення звітної періоду при визначенні фінансових результатів.

Фінансовий результат є не тільки обліковим показником, а й являє собою систему економічних показників.

Прибуток (збиток) є абсолютним фінансовим результатом діяльності підприємства. Проте, система показників фінансових результатів містить не тільки абсолютні, але й відносні показники – показники рентабельності.

На основі показників форми № 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» можна здійснити аналіз фінансових результатів, їх динаміки, структури та відносних показників – рентабельності.

Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства здійснюється за двома напрямками:

– дослідження змін кожного показника за поточний аналізований період (горизонтальний аналіз);

– дослідження структури відповідних показників та їх змін (вертикальний аналіз).

Показники звітної періоду порівнюються з планом та минулими періодами та визначають абсолютні та відносні відхилення (горизонтальний аналіз).

Важливим для загальної оцінки діяльності суб'єкта господарювання є аналіз динаміки доходів і витрат підприємства, оскільки вони мають безпосередній вплив на фінансовий результат підприємства.

Для оцінки структури доходів і витрат підприємства їх розподіляють за видами та визначають частку (відсоток) кожного з видів у загальній сумі доходів та витрат відповідно.

Аналіз динаміки та структури доходів, витрат та фінансових результатів промисловості України наведено в таблиці 1, розробленій авторами

за даними Державної Служби Статистики України за 2015–2016 рр. [5].

За результатами таблиці 1 можна зробити наступні висновки:

– дохід від реалізації продукції промисловості України у 2015 році збільшився на 25,80% в порівнянні з 2014 роком. І хоча собівартість реалізованої продукції також зросла на 315617,6 млн грн., ми можемо спостерігати збільшення суми валового прибутку на 26,47% або на 64788,5 млн грн.;

– спостерігається зростання сум доходів та витрат як за видами, так і в загальній сумі в цілому. Загальна сума доходів і сума витрат у 2015 році збільшилася у порівнянні з минулим роком на 31,55% та 29,38% відповідно;

– оскільки у 2014 році отриманим фінансовим результатом був збиток у сумі 174488,3 млн грн., а у 2015 році відбулося зростання доходів і витрат приблизно на однаковий відсоток (як зазначалося вище), то й 2015 році було отримано збиток у сумі 188267,9 млн грн., що на 7,9% більше, ніж у минулому році;

– аналіз структури доходів та витрат показав, що як у 2014 році, так і у 2015 році, найбільшу питому вагу в загальній сумі доходів займає дохід від реалізації продукції (85,40% в 2014 р., 81,67% в 2015 р.), а в загальній сумі витрат – собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг) (64,68% в 2014 р. та 62,82% в 2015 р), а найменшу питому вагу займають інші доходи в загальній сумі доходів (2,96% в 2014р. і 5,99% в 2015 р.), у сумі витрат – інші витрати (2014р. – 13,14%, 2015р.– 13,67%). Також можна побачити, що зменшилася частка доходу від реалізації в загальній сумі доходів та відсоток собівартості реалізованої продукції (товарів, послуг) у загальній сумі витрат у 2015 році порівняно з минулим роком, натомість збільшилася частка (відсоток) інших доходів у 2015 р. у загальній сумі доходів.

Таблиця 1

Аналіз динаміки та структури доходів, витрат та фінансових результатів промисловості України за 2014-2015 рр.

№ п/п	Показник	2014 рік		2015 рік		Абсолютне відхилення, млн. грн.	Темп зростання, %
		млн. грн.	Питома вага, %	млн. грн.	Питома вага, %		
1	Чистий дохід від реалізації продукції	1474250,6	85,40	1854656,7	81,67	380406,1	125,80
2	Інші операційні доходи	200907,9	11,64	280319,6	12,34	79411,7	139,53
3	Інші доходи	51080,7	2,96	135957,8	5,99	84880,0	266,18
4	Всього доходів	1726239,2	100,00	2270934,1	100,00	544694,9	131,55
5	Собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг)	1229362,6	64,68	1544980,2	62,82	315617,6	125,67
6	Інші операційні витрати	421553,1	22,18	578154,3	23,51	156601,2	137,15
7	Інші витрати	249811,8	13,14	336067,5	13,67	86255,7	134,53
8	Всього витрат	1900727,5	100,00	2459202,0	100,00	558475,0	129,38
9	Валовий прибуток	244888,0	-	309676,5	-	64788,5	126,47
10	Чистий прибуток (збиток)	-174488,3	-	-188267,9	-	-13779,6	107,90

Аналіз показників рентабельності є необхідною умовою для характеристики складових формування прибутку і доходів підприємства, оскільки вони являють собою співвідношення наявних та використаних ресурсів і показують реальний кінцевий результат діяльності суб'єкта господарювання.

Наступним етапом аналізу фінансових результатів є розрахунок показників рентабельності: рентабельність виробництва продукції, рентабельність продаж, рентабельність операційної діяльності (операційних витрат), рентабельність власного капіталу, загальна рентабельність (рентабельність активів).

На основі даних розробленої таблиці 1 авторами було розраховано рентабельність виробництва та рентабельність продаж. Розрахунки були здійснені за допомогою наступних формул:

– рентабельність виробництва продукції:

$$P_{\text{вироб}} = \text{ЧД} / \text{СВ} * 100\%, \quad (1.1)$$

де $P_{\text{вироб}}$ – рентабельність виробництва продукції; ЧД – чистий дохід від реалізації продукції; СВ – собівартість реалізованої продукції.

Так у нашому випадку рентабельність виробництва промисловості України як у 2014 році, так і у 2015 році дорівнює 1,2 (120%), тобто на 1 грн. собівартості реалізованої продукції припадає 1,2 грн. доходу, що є позитивним показником.

– рентабельність продаж:

$$P_{\text{продаж}} = \text{ЧП} / \text{ЧД} * 100\%, \quad (1.2)$$

де $P_{\text{продаж}}$ – рентабельність продаж; ЧП – чистий прибуток.

Промисловість України в 2014–2015 рр. має збитковість продаж – 0,12 та 0,10 відповідно. Дані показники означають, що на 1 грн чистого доходу припадає 0,12 грн збитку в 2014 році та 0,10 грн

збитку в 2015 році. І хоча рівень збитковості у 2015 році зменшився, даний показник все одно є негативним для підприємств промисловості України.

Висновки з проведеного дослідження. Здійснивши дослідження, можна зробити висновок, що аудит фінансових результатів виконує важливу роль у підтвердженні достовірності в усіх суттєвих аспектах та відповідності законодавству України інформації, що буде надана внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття рішень. Здійснення аналізу фінансових результатів дає можливість своєчасно виявити резерви зниження собівартості, що у свою чергу сприятиме збільшенню прибутку та зростанню ефективності діяльності підприємств.

Так можна стверджувати про необхідність проведення аудиту та аналізу фінансових результатів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. Буряковський В.В. Фінанси підприємств [Текст]: [навч. посібник] / Буряковський В.В., Кармазин В.Я., Каламбет С.В. / За ред. В.В. Буряковського. – Дніпропетровськ: Пороги, 2006. – 246 с.
3. Осовська Г.В. Економічний словник [Текст] / Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський. – К.: Кондор, 2007. – 358 с.
4. Біла О.Г. Фінанси підприємств [Текст]: навч. посібник / О.Г. Біла. – Львів: Магнолія, 2009. – 383 с.
5. Статистична інформація // Державна служба Статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.