

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА
На тему «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ»

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Студентки 2 курсу, групи ОП.м-01а

Беркут Юлії Юріївни

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр.

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на
відповідне джерело

(підпис)

Беркут Ю.Ю.
(ініціали та прізвище студента)

Керівник: к.е.н., доцент, Бурденко І. М.

(підпис)

Суми - 2021 рік

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційної роботи магістра на тему: «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ»

Студентки Беркут Юлії Юріївни

Актуальність теми дослідження визначається появою розрахунків з покупцями та замовниками. Їх перетворення пов'язані з розвитком товарного виробництва та обігу. Забезпечення безперервності руху капіталу на всіх трьох стадіях його перетворення – грошового на продуктивний, продуктивного на товарний, товарного на грошовий – можливо за допомогою здійснення купівлі-продажу, що відбувається в межах відповідної розрахунково-платіжної системи. За своєю суттю вона повинна збалансувати товарно-грошові потоки і забезпечити стабільність задоволення боргових вимог між учасниками господарського обороту.

Метою написання кваліфікаційної роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних аспектів організації обліку і контролю розрахунків з покупцями і замовниками та визначення напрямів їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні основи організації обліку та аудиту розрахунків з покупцями і замовниками.

При виконанні кваліфікаційної роботи бакалавра були використані такі методи: системний підхід, табличний, метод індукція, дедукція, порівняння, аналогія, узагальнення тощо.

За результатами дослідження нами були сформувані такі висновки:

- чітка організація платежів постачальників із покупцями має значний вплив на своєчасне отримання грошей, отриманих від реалізації
- надзвичайно важливим аспектом є правильне ведення документації

розрахунків: правильно та своєчасно заповнювати первинні документи, договори, всі їх реквізити, в установлені терміни передавати всі документи в бухгалтерію, контролювати всі розрахунки, оплату за продукцію, погашення дебіторської заборгованості.

- недосконала облікова політика. Вона потребує деталізації положень стосовно розрахунків з покупцями та замовниками.

Одержані результати можуть бути використані підприємством для покращення організації та методології обліку і контролю розрахунків з покупцями і замовниками.

Тема роботи пройшла апробацію, а саме: участь у конференції «Актуальні проблеми бухгалтерського обліку і аудиту в сьогоденні», НАУ, 16 квітня, 2020 року. та публікація тезисів на тему «Особливості організації обліку з покупцями та замовниками на підприємстві».

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є результати наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали фахових видань та науково-практичних конференцій, нормативно-правові документи з регулювання обліку з покупцями та замовниками на підприємствах, матеріали власних досліджень.

Ключові слова: облік, аудит, покупці, замовники, оцінка, дебіторська заборгованість, визнання, резерв сумнівних боргів.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 61 сторінках, зокрема список використаних джерел із 31 найменувань, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 3 рисунків, а також 2 додатків, розміщених на 6 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2021 рік

Рік захисту роботи – 2021 рік

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент

_____ Серпенінова Ю.С.
(підпис)

«__» _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ МАГІСТРА
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
студенту 2 курсу, групи ОПм-01а
Беркут Юлії Юріївни

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку та аудиту розрахунків із покупцями та замовниками» затверджена наказом по університету від «8» листопада 2021 року №0807-VI
2. Термін подання студентом закінченої роботи «14» грудня 2021 року
3. Мета кваліфікаційної роботи бакалавра дослідити та обґрунтувати теоретичні аспекти організації обліку і контролю розрахунків з покупцями і замовниками та визначити напрями їх удосконалення.
4. Об'єкт дослідження процес організації обліку і аудиту розрахунків з покупцями та замовниками.
5. Предмет дослідження: сукупність теоретичних, методологічних та прикладних засад формування обліково-аналітичного забезпечення, як інформаційної системи для зацікавлених осіб з метою прийняття раціональних та перспективних управлінських рішень
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах фахових видань та науково-практичних конференцій, результатах наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, офіційних статистичних даних функціонування сільськогосподарської галузі.
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1 «Теоритичні основи обліку дебіторської заборгованості» - 22 жовтня 2021 року

(назва – термін подання)

У розділі 1 розкрити сутність і значення обліково-аналітичного забезпечення та його трансформацію в умовах сталого розвитку, зробити висновки

Розділ 2 «Організація обліку та аудиту розрахунків з покупцями і замовникам 12 листопада 2021 року

(назва – термін подання)

У розділі 2 розглянути стан розвитку підприємства з покупцями і замовниками та розглянути рівень їх обліково-аналітичного забезпечення

(зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент)

Розділ 3 «Шляхи вдосконалення обліку і аудиту розрахунків з покупцями та замовниками» - 3 грудня 2021 р.

(назва – термін подання)

У розділі 3 запропонувати шляхи вдосконалення процесу формування облікового та аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями і замовниками

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

Дата видачі завдання: «30» вересня 2021 року

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

Бурденко І.М.
(ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав

_____ (підпис)

Беркут Ю.Ю.
(ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ.....	9
1.1 Сутність дебіторської заборгованості розрахунків з покупцями і замовниками	9
1.2 Порядок, аудит та оцінка розрахунків з покупцями і замовниками.....	12
1.3 Нормативна база обліку з покупцями і замовниками	17
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ	21
2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ІВ РОШЕ».....	21
2.2 Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із покупцями та замовниками	33
2.3 Порядок та організація проведення аудиторської перевірки ТОВ «ІВ РОШЕ».....	40
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ	43
3.1 Удосконалення порядку проведення внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями і замовниками	43
3.2 Удосконалення організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками.....	47
ВИСНОВКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНОХ ДЖЕРЕЛ.....	52
ДОДАТКИ.....	56

ВСТУП

Під час своєї підприємницької діяльності підприємство може встановити розрахункові відносини з юридичними та фізичними особами. Особливе значення в цьому плані має правильна організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками. Точність обліку, документація та відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з покупцями та замовниками є необхідною умовою належного функціонування підприємства.

Розрахунки з дебіторською заборгованістю, як правило, розглядаються як погашення боргу, що прирівнює розрахунки до здійснення платежу, та звужує відображення розрахунків з покупцями та замовниками до відображення нарахування та погашення дебіторської заборгованості, а також створює спотворення у бухгалтерських даних про стан розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві. Дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги виникає, коли підприємство реалізує товари в кредит, тобто з відстроченням платежу.

Основною метою написання даної кваліфікаційної роботи є дослідження та обґрунтування теоретичних та практичних аспектів організації обліку і контролю розрахунків з покупцями і замовниками та визначення напрямів їх удосконалення.

Для досягнення заданої мети необхідно вирішити такі завдання:

- розкрити економічну природу поняття дебіторська заборгованість;
- ознайомитись з нормативними документами, що регламентують порядок обліку дебіторської заборгованості, а також переглянути літературні джерела за темою дослідження;
- вивчити первинну бухгалтерську документацію, пов'язану з операціями з покупцями і замовниками;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку розрахунків з покупцями і замовниками.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Предметом дослідження є дослідження теоретичні та практичні основи організації обліку та аудиту розрахунків з покупцями і замовниками.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є економічний метод пізнання. Для розкриття сутності та змісту категорій застосовувались методи теоретичного узагальнення – аналіз, системний підхід, порівняння, аналогія.

Інформаційна база включає наукові джерела для вітчизняних та зарубіжних авторів щодо обліку та оподаткування дебіторської заборгованості, національне законодавство, звіти, бухгалтерські записи та організаційно-адміністративні, а також Інтернет-ресурси.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРИТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

1.1 Сутність дебіторської заборгованості розрахунків з покупцями і замовниками

Максимальну питому вагу у сукупному розмірі дебіторської заборгованості, практично, в будь-якій компанії займає - борг з покупцями і замовниками. Бажаючи продати власну продукцію, підприємства-продавці вступають у відносинах з юридичними, а також фізичними особами.

Розрахунки з покупцями та замовниками відносяться до товарних операцій та називаються товарними, в разі якщо розмова йде про оплату продукції, робіт та послуг [7]. У бухгалтерському обліку, у разі дій зі покупцями і замовниками, переважна роль захоплює реалізація продукту, товарів, послуг, що супроводжує отриманням грошової винагороди. Упродовж конкретного періода, з етапу відвантаження товару аж до етапу надання платежу, ресурси компанії перебувають у вигляді дебіторської заборгованості. Створюючи головну частку прибутку, а також валютних надходжень підприємства [9].

Організації, які купують продукцію (роботи чи послуги), зацікавлені в доставці і хочуть за неї заплатити, називаються покупцями (замовниками) [3]. Більшість розрахункових операцій – це розрахунки підприємства з контрагентами, основними з яких є покупці та замовники.

Покупці — це особи фізичного чи юридичного типу, які купують товари (роботи, послуги) [5].

Замовники - сторони договору, на підставі яких виробляється конкретна продукція, надаються послуги та робота виконується іншою стороною договору [2].

Експертний висновок щодо поділу дебіторської заборгованості на довгострокову та короткострокову неоднозначний. Такий поділ є важливим елементом фінансового аналізу з точки зору одних експертів, а з точки зору

інших, класифікація боржників, як і будь-яка інша, умовна, тому в ній немає необхідності.

Таблиця 1.1 - Класифікація дебіторської заборгованості за строками погашення

Дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги за строками погашення з моменту виникнення поділяють на:	
Довгострокова дебіторська заборгованість	Короткострокова дебіторська заборгованість
сума дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу [3].	Сума дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги визнається активом одночасно з визнанням виручки від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю [5].

Така класифікація дебіторської заборгованості враховує рівень ліквідності статей балансу, що більш корисно користувачам фінансової звітності для оцінки фінансового стану підприємства, вона дає повну інформацію про рівень дебіторської заборгованості та можливості конвертації фінансової зобов'язань у грошові кошти [5].

Важливо розділити борг на строки погашення. Записи не відображають очікувані та фактичні дати погашення боргу. Було б доцільніше розділити боржника за строками погашення на термінові, прострочені та відстрочені, як це відображено у відповідних аналітичних рахунках, де перевіряється строк погашення договору [1].

З вищесказаного, класифікацію дебіторської заборгованості можна відобразити так, як показано в табл. 1.2

Таблиця 1.2 – Класифікація дебіторської заборгованості [8]

Класифікаційна ознака	Види дебіторської заборгованості
1. За способом виникнення	товарна
	інша
2. За термінами погашення а) очікуваний термін погашення	довгострокова
	короткострокова

Продовження таблиці 1.2

б) реальний термін погашення	прострочена
	термінова
	відстрочена
3. За забезпеченістю	незабезпечена
	забезпечена
4. За контрагентами	іноземних дебіторів
	вітчизняних дебіторів
6. За формою погашення	немонетарна
	монетарна

Ця класифікація розкриває економічну природу деяких видів дебіторської заборгованості та дозволяє провести глибокий фінансовий аналіз для обох керівних структур.

Дебіторська заборгованість призводить до незапланованого перерозподілу коштів між підприємствами, погіршує фінансовий стан підприємства, оскільки стає важче маневрувати коштами через їх тимчасове вилучення з обігу [13].

Дебіторська заборгованість послаблює економічні розрахунки. Крім того, дебіторська заборгованість породжує низку платежів, які виникають у зв'язку з розрахунковими відносинами з платіжною компанією [5]. Навпаки, погашення боргів одним підприємством дає змогу позбутися від зобов'язань багатьох інших. Зменшення дебіторської заборгованості свідчить про те, що підприємство вживає ремонтних заходів, а збільшення означає зниження фінансових результатів. Причиною дебіторської заборгованості частково являються платежі покупців [10].

Дебіторська заборгованість підприємств виникає під впливом досить складної системи – як внутрішніх, так і зовнішніх факторів.

Суть розрахунків з покупцями і замовниками є найважливішою частиною бухгалтерської роботи, оскільки саме на цьому етапі формується основна частина доходів і надходжень коштів підприємств.

За допомогою розрахунків можна, з одного боку, спрямовувати та постачати підприємства сировиною, паливом, упаковкою, а з іншого — реалізовувати готову продукцію [6].

Таким чином, формування класифікаційних властивостей, нормативно-правової бази, принципів та основних цілей дебіторської заборгованості з розрахунками з покупцями та замовниками дозволяє зробити висновок про плюралізм наукових та законодавчих підходів у визначенні та конкретизації цієї категорії.

1.2 Порядок, аудит та оцінка розрахунків з покупцями і замовниками

Істотною проблемою поточної дебіторської заборгованості покупця та замовника є її оцінка. Методи оцінки дебіторської заборгованості необхідні для забезпечення застосування Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», першим із основних принципів фінансової звітності є звернення особливої уваги на суму оцінки активів та доходів підприємства. не слід переоцінювати [4].

Дебіторська заборгованість повинна визнаватися та відображатися в балансі та у звіті про фінансові результати у грошовій формі.

Відповідно до стандарту НП(С)БО короткострокова дебіторська заборгованість, пов'язана з реалізацією товарів, робіт і послуг, визнається активами одночасно з визнанням доходу від реалізації товарів, робіт і послуг [10]. Таким чином, списання є доповненням до націнки на прибуток, що відображається в книгах бухгалтерського обліку, що може вплинути на достовірність фінансової звітності, а заборгованість оцінюється за первісною вартістю проданих товарів, робіт і послуг [15].

Важливим питанням у звітності поточної дебіторської заборгованості замовників та одержувачів є її оцінка на дату балансу. Відповідно до принципу обачності, у період визначення виручки від продажу підприємство зобов'язане прийняти будь-які збитки через непогашення покупцем частини боргу.

Оцінювання дебіторської заборгованості на дату балансу значною мірою залежить від ступеня визначеності. Тому в залежності від платоспроможності боржників певну роль можуть відігравати сумнівні борги [10].

Відповідно до НП(С)БО 10 сумнівна заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість з невизначеністю щодо її погашення боржником.

Поява безнадійного боргу пояснює втрату доходу, а також зменшення прибутку. Для достовірної оцінки стану поточної дебіторської заборгованості за реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг на дату балансу короткострокова дебіторська заборгованість повинна виключати ліквідацію безнадійної заборгованості [4].

Відповідно до п. 7 НП (С) БО 10 короткострокова дебіторська заборгованість визнається в балансі за чистою вартістю реалізації. Однак фактична вартість дебіторської заборгованості розраховується так само, як і сума короткострокової дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів. Тому розмір резерву сумнівних боргів є необхідною умовою існування та функціонування кожного суб'єкта господарювання-боржника [14].

Цей резерв створюється як джерело сплати тієї частини дебіторської заборгованості, яка, безперечно, не буде погашена боржником або яка настала строком давності. За умовами виникнення та ознаками впевненості в оплаті вимоги щодо нарахування резерву за сумнівними боргами можна розділити на наступні групи (Табл. 1.3).

Таблиця 1.3 - Особливості відображення дебіторської заборгованості для розрахунку резерву сумнівних боргів [11]

Назва	Визначення	Відображення в обліку
Нормальна (поточна) дебіторська заборгованість	Сума дебіторської заборгованості, яка виникає у ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу	Визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю
Нормальна (довгострокова) дебіторська заборгованість	Сума дебіторської заборгованості, яка не виникає у ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу	Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за теперішньою вартістю. Та частина довгострокової дебіторської заборгованості, що підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості [1]
Сумнівна дебіторська заборгованість	Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є сумніви стосовно її повернення боржником (строк оплати сплив або є інші причини для сумнівів)	Класифікується за строками погашення, що минули, і встановлюється коефіцієнт сумнівності для кожної групи
Безнадійна дебіторська заборгованість	Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності	Виключається з активів з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати (п. 11 НП(С)БО 10)

Якщо ви виявили, що не вдається вчасно погасити заборгованість або встановити прострочену заборгованість, необхідно вжити ряд заходів. У балансі ця заборгованість визначається шляхом коригування резерву сумнівних боргів [19].

Основним завданням аудиту розрахунків з покупцями та замовниками є:

- встановлення реальності дебіторської заборгованості та зобов'язань;
- перевірка наявності простроченої дебіторської заборгованості та зобов'язань;

- визначення дебіторської заборгованості та зобов'язань, строк позовної давності яких минув;
- перевірка списання простроченої заборгованості;
- перевірка правильності погашення дебіторської заборгованості та зобов'язань залежно від прийнятої методики визначення обсягів реалізації та видів реалізації;
- перевірка правильності та правомірності списання боргу [9].

Аудит розрахунків проводиться в кілька етапів. На першому етапі необхідно визначити, чи є відображений борг простроченим. Фактична картина простроченої дебіторської заборгованості чи зобов'язань дозволяє більш точно розрахувати економічні показники для визначення фінансового стану підприємства [18].

Другий етап стосується дебіторської заборгованості або зобов'язань, строк дії яких минув. Тому, в першу чергу, необхідно встановити наявність претензій, за якими вимога прострочена, шляхом зіставлення дат оформлення розрахункових документів, договорів на відвантаження товарів, продукції (послуг) з документами на їх оплату [20].

Потім перевіряється правильність списання підприємством дебіторської заборгованості, позов за якою закінчився. Потім визначається наявність розрахунків з простроченою дебіторською заборгованістю та перевіряється правильність їх списання.

Потім аудитор перевіряє діяльність бухгалтерів для подальшого відображення в бухгалтерському обліку пропущеного боргу. Дебіторська заборгованість через списання зникає з активів балансу, але має бути відображена на позабалансовому рахунку протягом 5 років [24].

Аудитор повинен звернути особливу увагу на питання, пов'язані зі списанням боргу: причини анулювання та його обґрунтованість.

На останньому етапі дані первинних документів порівнюються з реєстрами аналітичного та синтетичного обліку. Аудитор може

використовувати інші методи для визначення доцільності боргу, наприклад надсилання запитів боржникам або кредиторам на підтвердження заборгованості, отримання зовнішньої або внутрішньої інформації незалежно від джерел бухгалтерського обліку, вимога керівництва звірити борги з підрядниками тощо [13].

1.3 Нормативна база обліку з покупцями і замовниками

Напрями законодавчого регулювання розрахунків з покупцями та замовниками наведено на рис. 1.1.

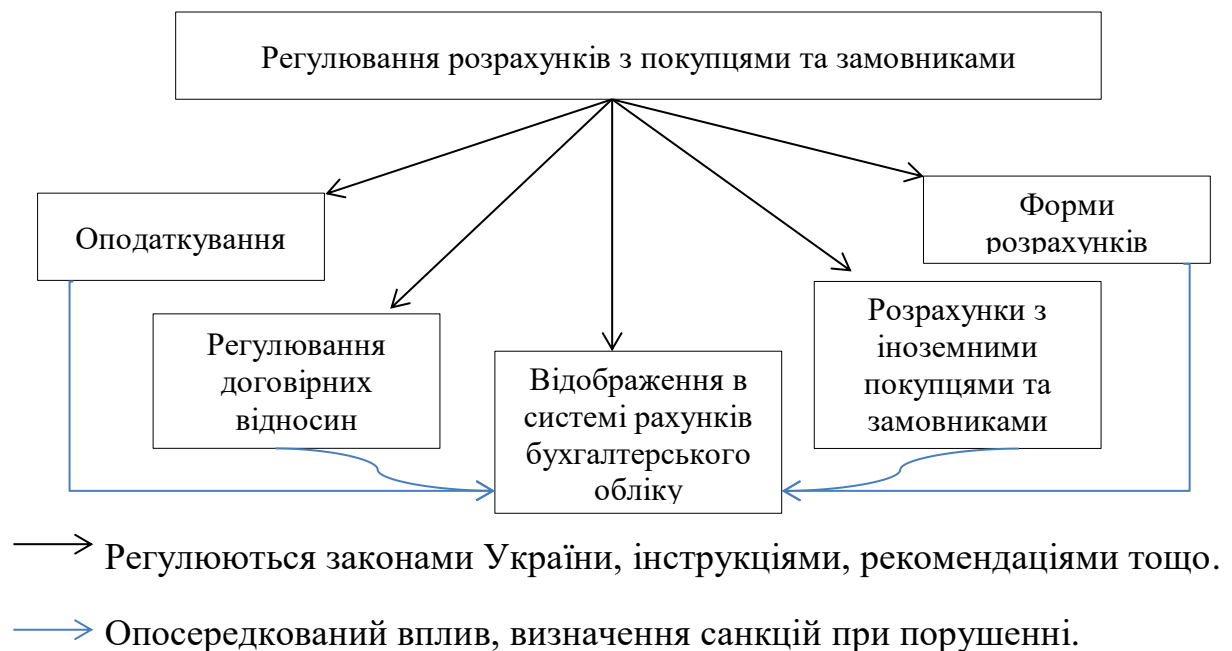


Рисунок 1.1 - Напрями законодавчого регулювання розрахунків з покупцями та замовниками [15]

На рис. 1.1 звернена увага на взаємозв'язок та вплив напрямів нормативно-правових актів, які регулюють розрахунки, та при їх подальшому відображенні в системі рахунків бухгалтерського обліку. Основними завданнями відображення операцій з покупцями та замовниками на рахунках бухгалтерського обліку є зобов'язання та їх погашення в

майбутніх періодах. Ключовим моментом є момент визнання цих зобов'язань і форма їх сплати [1].

Бухгалтерський облік є невід'ємною частиною процесу управління, збору та узагальнення всієї інформації в грошовому вираженні про активи, капітал і зобов'язання підприємства в цілому. Це складна система і сукупність її елементів, об'єднаних і об'єднаних в одне ціле.

Таблиця 1.4 - Нормативні документи з обліку та аналізу постачальної діяльності [16]

№	Документ	Зміст документа	Де використовується
1	Господарський процесуальний кодекс: Кодекс України від 06.11.1991 № 1798-ХІІ	Зазначається, що підприємства, установи, організації, інші юридичні особи, громадяни, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і в установленому порядку набули статусу суб'єкта підприємницької діяльності, мають право звертатися до господарського суду згідно з встановленою підвідомчістю господарських справ за захистом своїх порушених прав і охоронюваних законом інтересів, а також для вжиття передбачених цим Кодексом заходів, спрямованих на запобігання правопорушенням	Сфера вирішення спірних питань, захист інтересів
2	Цивільний кодекс України: Кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV.	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Організація договірної роботи на підприємстві
3	Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI	Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування.	Оподаткування платників податків
4	Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV .	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.	Для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової Звітності

Продовження таблиці 1.4

5	Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73	Цим положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення застосовуються до фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством	Порядок складання та представлення фінансової звітності
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. №246	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, в тому числі про сільськогосподарську продукцію	Регламентує облік виробничих запасів, отриманих в результаті Постачання
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 —Зобов'язання»: Наказ Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20.	Визначає методологічні засади формування бухгалтерського обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності.	Для організації обліку зобов'язань
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Мінфіну України від від 08.10.99 N 237	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності [4].	Для організації бухгалтерського обліку
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 —Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. №290.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.	Для організації обліку розрахунків
10	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291.	Перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансовогосподарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку)	Для контирування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку

Продовження таблиці 1.4

1 1	Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635	Затверджено Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Ведення облікової політики підприємства
1 2	Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 №433	Затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	Заповнення форм фінансової звітності

Бухгалтерський облік – це чудова і гнучка інформаційно-контрольна система, що відображає всі процеси та результати діяльності компанії [11].

Правова база регулювання бухгалтерського обліку визначена Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від, який визначає правові норми регулювання організації, бухгалтерського обліку та фінансової звітності та поширюється на всі законодавчі акти. суб'єкти незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства [29].

Під час розрахунків з покупцями та замовниками підприємство має керуватися принципом раціональності у виборі форми розрахунків з контрагентами, а також принципом передбачуваності, що означає, що в деяких договорах існують певні законодавчі обмеження щодо способів оплати, наприклад як експорт або імпорт [14].

Для більш детального вивчення системи регулювання розрахунків з покупцями та замовниками слід розглянути, які аспекти клірингових розрахункових операцій регулюються нормативно-правовими актами, наведеними в таблиці 1.5.

Цивільний кодекс України регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні та майновій незалежності їх учасників. Господарський кодекс України є правовою основою господарської діяльності відповідно до Конституції України. Зокрема, Господарський кодекс визначає характер господарського зобов'язання, причини його створення, суб'єктів, між якими виникають зобов'язання, а також умови та підстави погашення господарських зобов'язань [12].

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів, що стягуються в Україні, порядок їх адміністрування, платників податків, їх права та обов'язки [16].

Для правильної організації обліку та аналізу розрахунків з покупцями та замовниками на підприємствах доцільно використовувати наказ про облікову політику підприємства як сукупність правил, методів і процедур організації системи обліку цього процесу. Порядком облікової політики підприємства є внутрішній регламент організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ

2.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «ІВ РОШЕ»

Під час здійснення фінансово-господарської діяльності товариство може вступати у примирливі відносини з юридичними та фізичними особами. У цьому аспекті особливе значення має правильна організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками. На цій основі об'єктом аналітичного дослідження була обрана міжнародна компанія «ІВ РОШЕ».

ТОВ «Ів Роше Україна» є дочірньою компанією, створеною відповідно до законодавства України. Компанія зареєстрована 12 травня 2010 року. Основним видом діяльності компанії є оптова та роздрібна торгівля.

Станом на 31 грудня 2019 та 2018 років компанія перебувала під остаточним контролем Ів Роше. Станом на 31 грудня 2019 та 2020 років Материнське підприємство безпосередньо володіло 100% акціонерного капіталу Компанії. Материнська компанія входить до групи продуктів косметики та особистої гігієни Yves Rocher.

Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) оцінюються за справедливою вартістю отриманого або має бути отриманого платежу і становлять суму, що належить від продажу в ході звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних сум повернутих товарів, торгові знижки та інші подібні товари, витрати, а також без податку на товари та послуги.

Продаж товарів. Дохід від продажу товарів визнається за умови виконання всіх наступних умов:

- Компанія передала покупцеві значні ризики та вигоди від права власності на товар;
- Підприємство без подальшого залучення керівництва у формі, яка зазвичай асоціюється з володінням або фактичним контролем над проданими товарами;

- розмір доходу можна достовірно оцінити;
- існує ймовірність отримання підприємством економічних вигод, пов'язаних з операцією;
- витрати, понесені або мають бути понесені у зв'язку з операцією, можуть бути достовірно оцінені

Дохід від продажів поштою та каналом онлайн-замовлення. Доходи від продажу поштою та через Інтернет-канал замовлень визнаються, коли товар відвантажується кінцевому одержувачу, за вирахуванням очікуваних сум для поверненого товару.

Виручка від роздрібної торгівлі через мережу магазинів. Доходи від роздрібного продажу визнаються в момент продажу. Роздрібні операції здійснюються готівкою або кредитною карткою.

Виручка від оптової торгівлі. Доходи від оптової торгівлі дистриб'юторам визнаються за методом нарахування, коли товари фактично передаються з компанії. Для більш детального ознайомлення з динамікою вартості реалізованої продукції, за окремими видами її надходження представлені в таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Динаміка чистого доходу від реалізації продукції підприємства за 2018-2020 рр.

Діяльність надходження чистого доходу	Рік						Відхилення 2019р. від 2020р.	
	2018		2019		2020		+,- тис. грн	%
	Сума тис. грн	Питома вага %	Сума тис. грн	Питома вага %	Сума тис. грн	Питома вага %		
Інтернет замовлення	204361	42,8	178039	38,9	265584	53,8	+87545	39,5
Мережа магазинів	201585	40,1	250101	46,5	185002	37,6	-65099	30,8
Оптова торгівля	93881	17,1	103598	14,6	43329	8,6	-60269	29,7
Разом	499827	100	531738	100	493915	100	212913	100

Проведені розрахунки дозволяють констатувати, що сума грошових надходжень від реалізації продукції в 2018 року склала 499827 тис.грн., що

на 31911 тис. грн. менше ніж у 2019 році. Тобто це означає, що чистий дохід компанії збільшився на 8.3%. Причиною зміни виручки від реалізації продукції в більшу сторону стало, збільшення обсягів реалізації продукції, а також збільшення цін на неї за аналізований період. Слід зазначити, що найбільшу питому вагу у структурі чистого доходу від реалізації продукції займає роздрібна торгівля через мережу магазинів.

Із початку 2020 року у світі став швидко поширюватися новий вірус (COVID-19), що призвело до того, що Всесвітня організація охорони здоров'я («ВООЗ») у березні 2020 року оголосила про початок пандемії. Заходи, які вживають багато країн для стримування поширення COVID-19, призводять до значних операційних складнощів для багатьох компаній.

Так, компанія «ІВ РОШЕ» не стала винятком. Виходячи із даних таблиці, ми бачимо що, чистий дохід за 2020 р, зменшився на -9.4% в порівнянні з 2019 роком. А також, питому вагу у структурі чистого доходу займає Інтернет торгівля.

Важливим етапом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства є дослідження динамічних змін фінансово-економічних показників, назва яких має відповідати прийнятій в бухгалтерському обліку класифікації (табл.. 2.2).

Таблиця 2.2 - Основні економічні показники виробничо-фінансової діяльності підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			2019 у % до 2020
	2018	2019	2020	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) тис. грн.	499827	531738	493915	-9,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	(207005)	(189748)	(165275)	15,1
Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	292822	341954	328640	-1,4
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	7935	15737	11359	-23,5
Валюта балансу, тис. грн.	165581	181461	162972	-13,8
Власний капітал, тис. грн	71265	87290	103027	21,3
Власні оборотні кошти, тис. грн.	31749	34048	37347	2,9
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	24998	28533	29488	0,5
Кредиторська заборгованість, тис. грн	82693	51771	55095	9,2

Основні економічні показники підприємства погіршилися у звітному періоді порівняно з базовим роком. Про це свідчить зменшення чистого прибутку, валового прибутку, чистого доходу, валюти балансу. Причиною такого спаду є пандемія, яка знизила доходи від продажів і збільшила витрати на оплату праці та орендну плату.

На діяльність компанії також позитивно вплинуло збільшення власного капіталу на 21,3%; оборотні кошти 2,9%; кредиторська заборгованість 9,2%.

Для оцінки фінансового стану підприємства слід використовувати систему показників, які детально і вичерпно описують фінансово-економічний стан підприємства. Залежно від конкретної мети аналізу можна вибрати відповідну кількість і типи показників, що характеризують діяльність підприємства, на основі: фінансового стану; ліквідність і платоспроможність; фінансова стабільність; підприємницька діяльність; рентабельність [9].

Тому для оцінки фінансового стану підприємства доцільно використовувати показники, наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Показники майнового стану та ефективності використання основних засобів підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			2019 у % до 2020
	2018	2019	2020	
Загальна сума господарських засобів, тис. грн.	181461	162972	150385	-8,3
Коефіцієнт зносу	-0,32	-0,41	-0,53	20,1
Коефіцієнт придатності	18,85	14,6	9,35	35,3
Коефіцієнт вибуття	0,12	0,17	0,27	37,03
Коефіцієнт оновлення	0,52	0,59	0,53	-11,3
Фондовіддача	15,37	18,83	24,57	23,36
Фондоємкість	0,065	0,053	0,04	67,5

Розраховані показники майнового стану та ефективності використання основних засобів дають змогу стверджувати про їх погіршення у звітному році порівняно з базисним періодом. Про це свідчить збільшення показника

коефіцієнта зносу 20,1%; коефіцієнта придатності- 35,3%; коефіцієнт оновлення – збільшився на 11,3%.

Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача) показує ефективність використання основних засобів підприємства. Показник фондовіддачі поступово збільшився до 24,57, що свідчить про оновлення техніки та обладнання підприємства.

У результаті спалаху коронавірусної хвороби COVID-19 та відповідних державних обмежувальних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню COVID-19 сталися такі погіршення в показниках майнового стану та ефективності використання основних засобів.

Ліквідність гарантує, що він працює з готівкою швидко та без ринкових втрат. Платоспроможність є належною умовою його господарської діяльності. Платоспроможність характеризується здатністю здійснювати готівкові розрахунки та розрахунки за рахунок грошей та легкою мобілізацією готівки та активів.

З урахуванням принципу ліквідності виділяють три рівні платоспроможності підприємства. Показники ліквідності та платоспроможності підприємства відрізняються, які наведені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 - Показники ліквідності та платоспроможності підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Критичне значення
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності)	0,21	0,36	0,62	0,2-0,3
Коефіцієнт розрахункової платоспроможності (швидкої ліквідності)	0,42	0,66	1,11	0,7-0,8
Коефіцієнт ліквідної платоспроможності (покриття)	1,12	1,43	1,98	> 1
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	135126	119108	115683	

Розрахунок показників ліквідності та платоспроможності показав, що коефіцієнт грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності) у 2018-2019 р. був у нормі. Теоретично вважається достатнім значення цього

коефіцієнта 0,2-0,3, оскільки не всі кредитори одночасно пред'являють вимоги, і складав 0,21 та 0,36, а на кінець 2020 р. зріс до 0,62. Це свідчить, що підприємство не в змозі негайно ліквідувати короткострокові зобов'язання та означає, що підприємству не вистачає вільних грошових коштів. При цьому, величина розрахованого коефіцієнту розрахункової платоспроможності - висока і свідчить, що швидколіквідними активами підприємство може покрити платіжних вимоги кредиторів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає здатність підприємства розраховувати поточні зобов'язання, які підлягають своєчасному розрахунку з дебіторами. Коефіцієнт швидкої ліквідності – цей показник перевищує нормативне значення, тобто підприємство має найбільш ліквідні оборотні кошти – грошові кошти та їх еквіваленти, фінансові інвестиції та зобов'язання [10].

Коефіцієнт покриття показує достатність ресурсів підприємства, які можуть бути використані для погашення поточних зобов'язань. На підприємстві коефіцієнт покриття майже дорівнює 2, тому можна говорити, що структура балансу є задовільною, підприємство платоспроможне, тобто підприємству цілком вистачає ресурсів для погашення поточних зобов'язань, а на 1 грн. короткострокових зобов'язань у 2020 році припадає 1,98 грн. активів.

Важливе значення в діяльності підприємства має оцінка його фінансової стійкості, що характеризує стабільність підприємства в довгостроковій перспективі. Показники використовуються для оцінки фінансової (ринкової) стійкості підприємства, наведені в таблиці 2.5

Таблиця 2.5 - Показники фінансової стійкості підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Критичне значення
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт автономії	0,53	0,48	0,63	$\geq 0,5$
Коефіцієнт фінансової стійкості	1,01	0,92	1,71	1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,58	0,46	0,57	0,4-0,6
Коефіцієнт забезпеченості запасів власними оборотними коштами	0,41	0,3	0,49	$>0,5$

Коефіцієнт платоспроможності (автономності) показує частку власного капіталу в загальній сумі коштів, переданих на його діяльність. Фінансова автономність від зовнішніх джерел у 2019-2020 рр. дуже висока, дані за цей період значно перевищують нормативне значення, тобто компанія майже на 100% фінансова незалежна, незалежно від зовнішнього фінансування в цей період. За показниками, розрахованими в таблиці 2.5, видно, що в загальному обсязі фінансових ресурсів на кінець 2018 та 2020 років власні кошти становили відповідно 53% та 63%. Про це свідчить фактор автономності. Вважається, що якщо цей коефіцієнт більше або дорівнює 0,5, ризик кредиторів мінімальний: продавши половину майна, зробленого власними ресурсами, підприємство зможе погасити свій борг. Нижче значення в 48% у 2019 році свідчить про високий рівень фінансового ризику та низьку стабільність компанії в середньостроковій перспективі.

Індекс маневреності власного капіталу показує, яка частина капіталу використовується для фінансування поточних операцій, тобто інвестується в оборотний капітал, і яка капіталізується. Цей коефіцієнт за 2018-2019 роки зменшився на 0,12, тобто зменшилась частина власного капіталу, спрямована на фінансування поточних операцій, тобто інвестована в оборотні кошти. Коефіцієнт оборотності активів характеризує ефективність використання підприємства всіх наявних ресурсів незалежно від джерел їх залучення.

Коефіцієнт власних оборотних коштів показує стан розвантаження власних оборотних коштів підприємства. Коефіцієнт власного оборотного капіталу знаходиться на задовільному рівні та має незначні коливання (зменшення на 0,11 у 2018-2019 рр. та збільшення на 0,19 у 2019-2020 рр.), тобто підприємство повністю забезпечене власними оборотними коштами.

Наступним етапом аналізу є вивчення показників ділової активності, які показують швидкість обертання матеріальних запасів підприємства, його активів, розрахунків з зі своїми контрагентами та ін. (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 - Показники ділової активності підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Відхилення 2019 від 2020 (+,-)
	2018	2019	2020	
Коефіцієнт оборотності капіталу (трансформації) Оборотність запасів	2,93	3,08	3,15	+
Оборотність дебіторської заборгованості	17,02	18,32	20,81	+
Тривалість операційного циклу, дні	20	21	23	+
Оборотність кредиторської заборгованості	6,8	7,9	9,24	+
Оборотність власного капіталу	5,21	5,58	5,24	-
Тривалість фінансового циклу, дні	11	13	14	+
Період окупності власного капіталу	42,8	45,5	39,1	-
Коефіцієнт сталості економічного росту	0,9	0,91	0,89	-

Аналіз дозволяє говорити про покращення господарської діяльності компанії. Про це свідчить збільшення коефіцієнта оборотності капіталу та дебіторської заборгованості у звітному році відповідно на 0,07 та 2,49 порівняно з базовим та подовження їх ротації на 2 дні.

Коефіцієнт оборотності запасів характеризує темпи виконання товарно-матеріальних цінностей підприємства. Оборотноість запасів перевищує 1, що свідчить про швидкий розпродаж товарних запасів підприємства.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує швидкість обертання дебіторської заборгованості підприємства в аналізованому періоді, а також подовження або зменшення наданого підприємством торгового кредиту. У 2018-2020 роках ця кількість поступово збільшувалася. Збільшення значення коефіцієнта – це позитивна тенденція і свідчить про те, що ТОВ «ІВ РОШЕ» швидко отримує кошти від своїх боржників.

Коефіцієнт оборотності зобов'язань показує коефіцієнт оборотності зобов'язань підприємства за аналізований період, показав зменшення торгового кредиту, наданого підприємству. У період 2018-2020 рр. цей

показник має тенденцію до зростання і є досить високим. Це означає, що компанія оплачує всі рахунки постачальників менше ніж за місяць [12].

Коефіцієнт оборотності власного капіталу показує ефективність використання власного капіталу підприємства. Коефіцієнт оборотності власного капіталу знизився на 0,24 у 2019-2020 роках, але він дуже високий - компанія використовує капітал дуже ефективно

Важливим елементом аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства будь-якої сфери діяльності та форми власності є оцінка його прибутковості. (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 - Показники рентабельності підприємства за 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Відхилення 2019 від 2020 (+,-)	Середній темп росту (приросту)
	2018	2019	2020		
Рентабельність діяльності,%	4,1	3,6	2,7	-	0,7
Рентабельність виробництва продукції,%	17,4	18	19,8	+	18,6
Рентабельність власного капіталу,%	18	16,5	12	-	15
Рентабельність активів,%	12	9	7	-	9,5

З даних таблиці можна зробити висновок, що діяльність підприємства в період дослідження була збитковою. Про це свідчить погіршення прибутковості, власного капіталу та активів на 1,1%, 4,5% та 2%

Коефіцієнт рентабельності характеризує ефективність господарської діяльності підприємства. Коефіцієнт рентабельності знизився на 1,4 у 2018-2020 роках. Зменшення цього коефіцієнта свідчить про зниження ефективності господарської діяльності підприємства. Це негативна тенденція.

Індекс рентабельності продукції характеризує рентабельність ділової діяльності підприємства від основної діяльності. Коефіцієнт рентабельності за 2018-2020 роки збільшився на 2,4, тобто підприємство контролює витрати на виробництво та реалізацію та отримує достатній чистий прибуток. Немає нормативного значення для коефіцієнтів рентабельності, але існує загальне правило, що чим вище коефіцієнт, тим краще. Збільшення коефіцієнта у звітному періоді свідчить про покращення роботи підприємства.

Рентабельність власного капіталу характеризує ефективність інвестування в дане підприємство. Прибуток компанії з кожної гривні власного капіталу за 2018-2020 роки зменшився на 4 відсотка.

Рентабельність активів характеризує ефективність використання активів підприємства. Прибуток на одиницю активів компанії за 2018-2020 роки зменшився на 3%.

Таким чином, абсолютне або відносне збільшення оборотних активів може свідчити не тільки про збільшення виробництва або вплив інфляції, а й про зниження оборотності, що викликає збільшення маси оборотних активів. Чим вище коефіцієнт оборотності товарних запасів і дебіторської заборгованості, тим ефективніше підприємство [15].

Для визначення тенденції оборотності товарно-матеріальних цінностей та дебіторської заборгованості за показниками Балансу та Звіту про фінансові результати необхідно розрахувати такі показники:

- коефіцієнт оборотності товарно-матеріальних цінностей, який на обстеженому підприємстві становить 13,68 у 2020 році та 13,73 у 2019 році. Таке незначне зниження свідчить про неефективному виробництві. Але в умовах глобальної пандемії така невелика різниця йде на користь компанії.
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості в ТОВ «ІВ РОШЕ» на 2020 рік становить 20,81, а на 2019 рік – 18,32 до підприємства та зменшення продажів з відстрочкою платежу (торговий кредит для покупців).

Для підтримки свого бізнесу підприємство може брати кредити, що призводить до збільшення власних зобов'язань. Зобов'язання, на відміну від дебіторської, вказують на наявність коштів, які тимчасово залучаються підприємством і підлягають погашенню.

Якщо термін погашення зобов'язань перевищує строк погашення дебіторської заборгованості, необхідно з'ясувати причини такої ситуації, оскільки зростання зобов'язань вище середнього по відношенню до

дебіторської заборгованості свідчить про погіршення фінансового стану підприємства [4].

Тому слід враховувати такий показник, як коефіцієнт оборотності зобов'язань, який використовується для розрахунку терміну погашення цієї заборгованості.

В досліджуваному підприємстві коефіцієнт оборотності зобов'язань становить 9,24 – за 2020 рік та 7,9 – за 2019 рік. Результати розрахунку показують, що підприємство погашало свої зобов'язання перед постачальниками та підрядниками у 2020 році у 9 разів, а у 2019 році – у 8 разів.

Порівнюючи оборотність дебіторської заборгованості та зобов'язань, можна визначити якість кредитної (товарної) політики підприємства. Перевищення зобов'язань над дебіторською заборгованістю означає, що підприємство використовує кошти кредиторів як джерело фінансування своїх боржників, а решту коштів підприємство використовує на інші види діяльності. Показник розраховується як відношення витрат до середньорічної суми зобов'язань. У нашому випадку коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості вищий за коефіцієнт оборотності зобов'язань, а це означає, що така ситуація є сприятливою для підприємства [10].

За даними обстеження фінансового стану ТОВ «ІВ РОШЕ» за 2018-2020 роки можна зробити висновок, що аналіз ліквідності компанії свідчить про ліквідність балансу підприємства; структура балансу задовільна; підприємство є платоспроможним, тобто має достатньо коштів для погашення поточних зобов'язань. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства показав, що підприємство стабільно, стабільно, витрати покриваються в повному обсязі та вчасно, дебіторська заборгованість повністю покриває зобов'язання.

Аналіз господарської діяльності підприємства показав, що підприємство є платоспроможним, конкурентоспроможним, а також своєчасно та в повному обсязі виконує свої зобов'язання. Аналіз

рентабельності підприємства показав, що підприємство є прибутковим за всіма статтями балансу.

Система бухгалтерського обліку ТОВ «ІВ РОШЕ» складається з таких елементів:

- Нормативно-правове забезпечення реформи бухгалтерського обліку на основі Закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які визначають принципи та методи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та не суперечать міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

- План рахунків бухгалтерського обліку майна та господарських операцій.

- Первинне спостереження, реєстрація, документування (первинні документи та книги обліку).

- Список

- Фінансова звітність (баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності) на основі накопичення інформації в новій системі бухгалтерського обліку відповідно до вимог НП (С) БО.

2.2 Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із покупцями та замовниками

Ефективне управління дебіторською заборгованістю залежить від якісної документації розрахунків з покупцями та замовниками, що є основою безперервного обліку та податків, що в свою чергу виключає можливість шахрайства, зловживань, спотворення фактичних даних. Для підтримки фінансової дисципліни дебіторська заборгованість має бути повністю та вчасно оформлена документально. Комерційні операції відображаються на рахунках бухгалтерського обліку в тому звітному періоді, в якому вони здійснені.

Первинні документи повинні бути оформлені під час операції, а якщо це неможливо - відразу після її завершення. Первинними документами є письмові довідки, що фіксують та підтверджують господарські операції, у тому числі розпорядження та доручення адміністрації (власника) на їх здійснення [16].

Принцип раціональності – підприємство має керуватися при розрахунках з покупцями та замовниками при виборі форми розрахунків з контрагентами, а також принципом передбачуваності, що означає, що в деяких договорах існують певні законодавчі обмеження щодо форм оплати [5]. Також інші принципи обліку розрахунків з покупцями і замовниками та їх вимоги наведені нижче в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 - Принципи обліку розрахунків з покупцями і замовниками [2]

Принцип	Вимоги
Принцип нарахування	Згідно з принципом нарахування в бухгалтерському обліку, операції та події визнаються тоді, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримуються або виплачуються грошові кошти або їхні еквіваленти), а відображають їх в облікових реєстрах та у фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться.
Принцип відповідності	У звітному періоді реєструються тільки ті витрати, які призвели до доходів звітного періоду, тобто доходам звітного періоду повинні відповідати витрати звітного періоду.
Принцип обачності	Цей принцип вимагає уникати недооцінки зобов'язань та витрат, а також переоцінки активів і доходів.
Принцип постійності або послідовності	Принцип послідовності передбачає, що якщо підприємство обрало один якийсь метод обліку, то воно повинно застосовувати його постійно.
Ці принципи регламентують на підприємстві кількість і якість інформації про дану дебіторську заборгованість, що повинна міститися у фінансовій звітності в інтересах користувачів [9].	

Основними завданнями обліку розрахунків з покупцями та замовниками є:

- дотримання встановлених правил розрахункових відносин;
- адекватне та правильне оформлення операцій;
- повні та надійні розрахунки з покупцями та замовниками, а також стягнення заборгованості;

- достовірне відображення білінгових операцій у корпоративній звітності;
- періодична інвентаризація [9].

Основним джерелом інформації щодо контролю клірингових операцій є первинні документи. Порядок і форма розрахунків між постачальником і покупцем визначаються в договорі купівлі-продажу.

Підставою для здійснення експортних операцій без посередника є договір поставки. Так, згідно з договором поставки: продавець (постачальник), який веде підприємницьку діяльність, зобов'язаний передати покупцеві товар для використання в підприємницькій діяльності або в інших цілях, не пов'язаних з особистим, сімейним, домашнім чи іншим подібним використанням, а покупець зобов'язується прийняти товар і сплатити за нього зазначену грошову суму.

Таблиця 2.9 - Внутрішні робочі документи, що регулюють облік розрахунків з покупцями та замовниками [10]

№	Назва нормативного документу	Основний зміст
1	Облікова політика підприємства	Визначає способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності.
2	Робочий план рахунків	Кожне підприємство розробляє для себе робочий план рахунків, включаючи до нього лише ті рахунки, що мають практичне застосування на даному підприємстві. Робочий план рахунків затверджується керівником підприємства. Але порядок використання кожного рахунка є незмінним, встановленим інструкцією зі застосування плану рахунків.
3	Розроблені первинні документи	Кожне підприємство має право розробити власні спеціалізовані первинні документи, за умови наявності в них обов'язкових реквізитів(з метою внутрішнього управлінського обліку).

Для постачання товарів або надання послуг необхідний прямий договір між постачальником і покупцем. Зобов'язання по доставці товару вважаються виконаними, коли товар фактично доставлений покупцеві і право власності на товар переходить до покупця. Отримання товару супроводжується

перевіркою відповідності якості, кількості та комплектності товару його властивостями та технічним умовам, зазначеним у договорі.

Договір – це угода двох або більше сторін про встановлення, зміну чи припинення цивільних прав та обов’язків.

Надалі такі основні первинні документи використовуються в розрахунках з покупцями і замовниками - рис. 2.1



Рисунок 2.1 – Перелік документів при розрахунках з покупцями і замовниками [3]

Так як, основною діяльністю ТОВ «ІВ РОШЕ» є оптова та роздрібна торгівля, передача товару чи певних матеріальних цінностей від продавця до покупця фіксується у товарній накладній. Коносамент використовується підприємствами для документального оформлення відпуску продукції. Виготовлено в 2-х примірниках. Один з примірників передається замовнику і використовується ним для обліку товарів, інший залишається у постачальника і служить підставою для інвентаризації продукції.

Також підприємство використовує РРО (Реєстратор розрахункових операцій), у цьому випадку суб’єкти господарювання зобов’язані зберігати такі документи:

- зберігати у господарському підрозділі останню використану та актуальну книгу обліку, яка використовувалася на період виходу з ладу РРО,

його ремонту або, у разі його тимчасового, але не довше 72 годин, відключення електроенергії;

- наприкінці робочого дня (зміни) роздрукувати на реєстраторі розрахункових операцій, за винятком торгових автоматів з продажу товарів (послуг), перевірити фіскальну звітність та забезпечити їх зберігання в книгах обліку операцій;

- забезпечити відповідність суми готівки за місцем розрахунку суми, зазначеної в щоденному звіті БРО, а у разі використання бухгалтерської книги - загальної суми реалізації за бухгалтерськими чеками, виданими з початку робочого дня;

- X print - звіти, Z - звіти та інші документи, передбачені документацією на РРО, відповідно до законодавства;

- зберігати свідоцтво про реєстрацію та останню печатку РРО або їх копії за місцем поселення.

Сьогодні комп'ютеризація займає одне з провідних місць у розвитку. Тому комп'ютеризація бухгалтерського обліку прогресує, що сприяє його вдосконаленню. Буває, що на основному документі відсутні підписи уповноважених осіб або відсутній якийсь основний документ. Тому для якісного та своєчасного оформлення розрахунків з покупцями та замовниками необхідно:

- особи, відповідальні за підготовку первинних документів, повинні бути уважними та перевіряти сформовані документи;
- автоматизувати облік для економії часу та усунення можливих помилок, які б сприяли прийняттю своєчасних та правильних рішень;
- скласти основний документ з усіма необхідними підписами під час здійснення операції або після її завершення [8].



Рисунок 2.2 - Документообіг розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві [10]

Реєстр аналітичного обліку розрахунків з дебіторами є реєстром боржників. У ньому вказуються прізвища боржників, дата та документ, що підтверджує заборгованість, сума, дата та документ, що підтверджує погашення заборгованості. Аналітичні розрахунки проводяться для кожного покупця та замовника, за кожним оплачуваним рахунком. Він повинен забезпечити отримання даних про заборгованість, за якою ще не сплачено, а також про заборгованість, яка не сплачена вчасно.

Аванс— грошова сума або інша майнова вартість, передана для виконання договірної зобов'язання (наприклад, на інший рахунок поставки) [16]. Це повна або часткова оплата. Здійснюючи передоплату, покупець фінансує продаж за деякий час до прибуття товару.

Основними документами при розрахунку авансів у ТОВ «ІВ РОШЕ» є: договори купівлі-продажу, договори, рахунки-фактури; рахунки-фактури, акти виконаних робіт, що підтверджують отримання товарів, приймання виконаних робіт і послуг; банківські документи.

Дані аналітичних рахунків повинні бути ідентичними відповідним синтетичним рахункам на перше число кожного місяця [19]. Розрахунки з покупцями здійснюються як за умови внесення покупцем вищезгаданої

передоплати за товари (роботи, послуги), так і за умови оплати після доставки [21]. Організація синтетичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками забезпечує облік на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Дані про розрахунки з покупцям та замовникам бухгалтер показує на рахунку 36. У таблиці 2.2 наведені господарські операції ТОВ «ІВ РОШЕ».

Оприбутковано продукцію за фактичною собівартістю 200 грн. Зараховано на поточний рахунок кошти від продажу продукції 380 грн. Списано витрати на збут 50 грн. Списано адміністративні витрати 20 грн. Визначено суму ПДВ згідно чинного законодавства. Нараховано акцизний збір 40 грн.

Таблиця 2.11 - Бухгалтерські проведення на прикладі господарських операцій ТОВ «ІВ РОШЕ»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д-т	К-т	
1	Оприбутковано продукцію за фактичною собівартістю	90	26	200
		79	90	200
2	Зараховано на поточний рахунок кошти від продажу продукції	31 36	36 70	380
3	Списано витрати на збут	79	93	50
4	Списано адміністративні витрати	79	92	20
5	Визначено суму ПДВ	70	64	63
6	Нараховано акцизний збір	70	64	40
7	Фінансові результати від продажу продукції	70	79	277

Таким чином, синтетична та аналітична звітність заборгованості від замовників і замовників є невід'ємною частиною раціональної організації бухгалтерського обліку. Налагодження аналітичного обліку надає дані про заборгованість, дата сплати якої ще не настала, а також про прострочені зобов'язання в строк. Існує тісний взаємозв'язок між синтетичним і аналітичним обліком, який узагальнює поточні облікові дані, що використовуються для звітності» [24].

2.3 Порядок та організація проведення аудиторської перевірки ТОВ «ІВ РОШЕ»

Внутрішній аудит як функція управління дає змогу вчасно виявити й усунути ті умови та чинники, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети, скоригувати діяльність підприємства й окремих його складових, встановити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставлених цілей і підвищенню результативності діяльності підприємства.

На досліджуваному підприємстві, щороку проводять незалежний аудит. (Звіт незалежного аудитора за 31 грудня 2020 року, ТОВ «ІВ РОШЕ» ДОДАТОК А)

Він складається з таких етапів:

1. Вибір об'єкта для перевірки і впливу. В нашому випадку це «Ів Роше Україна». В нашому випадку це ТОВ «ІВ РОШЕ».

2. Підготовка і затвердження плану проведення внутрішнього аудиту підприємства у визначений період. На підприємстві аудит проходить кожен рік. 31 грудня кожного року, на офіційному сайті, публікуються звіти незалежного аудитора, за поточний рік.

3. Підготовка нормативної бази, програми і документів, що підтверджують повноваження аудиторів, яка застосовується до обраного об'єкта за затвердженим планом. Нормативною базою обраного підприємства є звіт про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіт про зміни у власному капіталі та звіт про рух грошових коштів за рік, що закінчився зазначеною датою, та приміток до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик.

4. Пред'явлення повноважень і проведення обстеження об'єкта внутрішнього аудиту. На підприємстві аудит проводить сертифікований

аудитор. Кожного року ТОВ «Делойт енд Туш Юкрейніан Сервісез Компані» надає аудитора, котрий и проводить контроль проведення діяльності фірми.

5. Оцінка стану об'єкта, що перевіряється, і формулювання висновків, які характеризують його стан. Консультування під час перевірки, обговорення матеріалів у керівництва об'єкта, що перевіряється. Контролююча компанія повідомляє тим, кого наділено найвищими повноваженнями, разом з іншими питаннями інформацію про запланований обсяг та час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які суттєві недоліки заходів внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

6. Доповідь особі, яка призначила перевірку. Розроблення заходів і опрацювання рішень, які сприяють усуненню виявлених порушень і недоліків із застосуванням відповідних санкцій до об'єктів, які контролюються, винних посадових і матеріально відповідальних осіб;

7. Організація подальшого контролю за виконанням розроблених заходів і прийнятих рішень.

Зміст перерахованих вище технологічних етапів внутрішнього аудиту може бути деталізований з урахуванням виду діяльності підприємства та рівня його контролю. Результати перевірок оформлюються актами, довідками або звітами у довільній формі залежно від виду контрольної роботи [15].

Перевірка вважається закінченою, коли виявлені порушення усунені, а фінансово-господарська діяльність підрозділу, що перевіряється, забезпечує повний господарський розрахунок і раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Наявність ефективного внутрішнього аудиту стає невід'ємною складовою успішного розвитку господарської діяльності в умовах швидких змін зовнішнього середовища, ускладнення процесів управління, розподілу функцій володіння та управління бізнесом. Використання знань і досвіду внутрішніх аудиторів для виявлення внутрішніх резервів підприємства, визначення пріоритетних напрямів його розвитку, оцінки ризиків і

управління дає змогу підвищити фінансову стійкість і конкурентоспроможність підприємства.

Наявність ефективного внутрішнього аудиту сьогодні є невід'ємною складовою успішного розвитку суб'єкта господарювання в умовах постійних змін зовнішнього середовища та ускладнення процесів управління. За його допомогою здійснюється нагляд за дотриманням законодавства, внутрішніх норм та правил, контроль за оптимальним використанням ресурсів, визначення та попередження ризиків, забезпечення вірогідності інформації у звітності тощо.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ

3.1 Удосконалення порядку проведення внутрішнього аудиту розрахунків з покупцями і замовниками

Ринкові відносини вимагають перегляду системи бухгалтерського обліку та аудиту, одним із центральних елементів якої є облік розрахунків з покупцями та замовниками та здійснення аудиту даних розрахунків.

На сьогодні одним з найбільш складних і суперечливих питань українського обліку є облік розрахунків з покупцями та замовниками, що пов'язано з існуванням проблеми неплатежів. Суб'єкти господарювання на перший план висувають вирішення власних проблем, замість виконання фінансових зобов'язань по платежах перед партнерами.

Відсутність майнової відповідальності за невиконання власних договірних зобов'язань дає їм змогу ухилятися від взаєморозрахунків з партнерами. В поглиблення платіжної кризи вносить свою частку і нерегульованість бюджетної системи, що стосується несвоєчасної оплати державних зобов'язань, які здійснюються за рахунок бюджету. Вирішення вищенаведеної складної проблеми багато в чому залежить від вдосконалення бухгалтерського обліку взаєморозрахунків та удосконалення методики аудиту розрахунків з покупцями та замовниками.

Удосконалюючи підхід до проведення аудиторської перевірки, аудитор враховує свою попередню оцінку ризику не відповідності внутрішнього контролю (разом з оцінкою властивого ризику), а для того, щоб визначити припустимий розмір ризику не виявлення невідповідностей у певних статтях фінансової звітності і визначити характер, термін і обсяг тестів для підтвердження статей фінансової звітності. [23]

Удосконалення методики аудиту розрахунків з покупцями та замовниками також полягає в тому, що за результатами внутрішнього

контролю аудиторів слід оцінити величину аудиторського ризику в цілому та при перевірці розрахунків з покупцями та замовниками, тобто з'ясувати ймовірність того, що суттєві помилки, які є в обліку дебіторської заборгованості та зобов'язань, можуть залишитися невиявленими і вплинуть на достовірність усієї фінансової звітності.

Можна визначити основні напрями вдосконалення аудиту та зокрема аудиту розрахунків з покупцями та замовниками в Україні, вони згруповані таким чином:

1. Щодо нормативно-правового регулювання аудиту.

- Врахування у Законі України «Про фінансовий контроль» місця, значення та повноважень аудиту, розробка положення про внутрішній аудит на рівні держави, про врегулювання та координацію діяльності внутрішнього аудиту, підготовка загальних правил (стандартів) з внутрішнього аудиту, етичного Кодексу внутрішніх аудиторів;

- Підготовка відомчих положень з внутрішнього аудиту;

- Розробка внутрішньо фірмових (на підприємстві) правил (стандартів) внутрішнього аудиту.

2. Формування організаційної структури служб аудиту:

- створення оптимальної структури служб аудиту;

- вибір найбільш відповідальних типів та видів аудиторських заходів, перш за все — перевірок, організаційно правових форм та галузей підприємства;

- створення служб на середніх та малих підприємствах;

- поширення сфери діяльності внутрішнього аудиту шляхом надання ними консультаційних послуг; [25]

3. Розробка організаційно-технологічних схем та процедур проведення аудиту:

- розробка схем та процедур перевірки системи бухгалтерського обліку, визначення відповідних показників систем та критерії, яким вони повинні відповідати;

- розробка базових методик та процедур аудиту циклів господарських операцій та сальдо рахунків;

- розробка робочих стандартів проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками та за іншими об'єктами

- розробка методик та процедур перевірки для встановлення можливих форм економічних злочинів;

4. Вдосконалення методології проведення аудиту розрахунків з покупцями та замовниками:

- Модифікація методик ревізії до умов підприємницької діяльності;

- Використання системо- та ризикоорієнтованих методів проведення аудиторських перевірок даних розрахунків; розробка методичних основ розрахунку ризику при проведенні аудиту;

- Доповнення традиційних прийомів аудиту за рахунок методів, розроблених у інших науках (державний фінансовий контроль, судово-бухгалтерська експертиза, статистика, економічний аналіз, фінанси підприємств, контролінг, управлінський облік тощо);

- Розробка нових методів аудиту розрахунків з покупцями та замовниками щодо етапів їх проведення;

- Широке впровадження вибіркового методу аудиту, що ґрунтується на статистичній та нестатистичній методології та оцінці аудиторських вибірок;

- Широке застосування аналітичних методів при проведенні аудиту даних розрахунків; [25]

5. Розробка показників та методів поточного та прогнозного аналізу, використання загальних підходів при проведенні аналізу стосовно загальних та конкретних цілей аудиту, розробка методик аналізу стосовно:

- Фінансового стану підприємств;

- Циклів підприємницької діяльності та сегментів звітності;

- Етапів аудиторської діяльності;

- Організаційно-правових форм та галузевих особливостей суб'єктів господарювання;

6. Професійна підготовка фахівців з аудиту:

- Постійне підвищення кваліфікації, що організовуються підприємствами для своїх працівників або шляхом самопідготовки;
- Застосування сучасних організаційних форм підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів. Атестація працівників аудиту за методами акредитації, апробованих в економічно розвинутих країнах. Потрібні відповідні методики оцінки кваліфікації працівників, підготовка фахівців, які могли б компетентно оцінювати колег; [25]

7. Ефективне управління внутрішнім аудитом:

- Нормування праці та оптимізація чисельності аудиторів у службі внутрішнього аудиту; нормування та ефективне використання бюджету робочого часу аудиторів; науково обґрунтований розподіл праці та кооперація праці аудиторів;
- Вдосконалення планування аудиторської діяльності та вибір ефективних програм аудиту в тому числі аудиту розрахунків з покупцями та замовниками;
- Впорядкування документообігу, робочої документації аудиторів та звітної інформації про аудиторську роботу;
- Розробка та впровадження показників ефективності та якості аудиторського контролю;
- Застосування автоматизації аудиту розрахунків з покупцями та замовниками щодо перевірок, консультацій, аналізу. [25]

Що стосується досліджуваного підприємства, то необхідно:

- своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Значне перевищення дебіторської заборгованості, в тому числі заборгованості, що виникає в наслідок розрахунків з покупцями та замовниками, створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування;

- винаходити можливості збільшення кількості замовників з метою зменшення масштабу ризику неоплати;
- контролювати стан розрахунків за простроченими заборгованостями. В умовах інфляції будь-яка відстрочка платежу призводить до того, що підприємство реально одержує лише частину вартості виконаних робіт. Тому необхідно розширити систему авансових платежів;
- своєчасно виявляти недопустимі види дебіторської заборгованості, до яких, в першу чергу, відносяться, прострочена заборгованість покупців понад три місяці [23].

Раціональна організація та впровадження пропозицій щодо удосконалення методики аудиту системи внутрішнього контролю за станом розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві сприяє зміцненню договірної та розрахункової дисципліни, підвищенню відповідальності за дотриманням платіжної дисципліни, скороченню дебіторської заборгованості, покращанню фінансового стану суб'єкта господарювання.

3.2 Удосконалення організації обліку розрахунків з покупцями і замовниками.

Недотримання договірної та розрахункової дисципліни, несвоєчасне висування претензій щодо боргів, які виникають, призводять до значного зростання невиправданої дебіторської заборгованості, а отже, до нестабільності фінансового стану підприємства.

Серед усіх форм безготівкових розрахунків найнадійнішою є акредитив. Він виставляється в банку постачальника і забезпечує своєчасність розрахунків за відвантаженою продукцією [3].

Таким чином, із метою надання якісної бухгалтерської інформації про заборгованість господарчого суб'єкту, користувачам для прийняття рішень

пропонується розробити таку форму бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, для якої властиві:

- 1) Єдиний правильний підхід до обліку дебіторської заборгованості;
- 2) якісний облік довгострокової дебіторської заборгованості, зумовлений на явність розробки єдиного підходу до реєстрації та обліку довгострокової дебіторської заборгованості в системі синтетичних рахунків;
- 3) веденням аналітичного обліку за кожним видом довгострокової дебіторської заборгованості в розроблених відомостях аналітичного обліку;
- 4) узагальненням та накопичуванням аналітичної інформації про довгострокову дебіторську заборгованість.

Огляд численних публікацій стосовно питань безнадійної дебіторської заборгованості в економічній літературі, наукових статтях та спеціальних виданнях дає можливість стверджувати, що дане питання актуальне, це підтверджується результатами фінансового аналізу установи.

Відповідно до цього, прострочена, а також безнадійна дебіторська заборгованість породжує проблеми, котрі пов'язані із станом платоспроможності, та із організацією обліку.

Проблемою підприємства є не лише те, що борги не повертаються, а і те, що досить важко оцінити суму ймовірної безнадійної заборгованості, розрахувати резерв для її списання і, тим більше, списати її у бухгалтерському обліку.

Для управління дебіторською заборгованістю та зниження ризику її виникнення в ТОВ «ІВ РОШЕ» потрібно використовувати такі заходи:

- контроль за станом розрахунків з дебіторами для зменшення чи ліквідації простроченої заборгованості;
- орієнтація на більшу кількість дебіторів для зменшення ризику несплати одним або кількома великими дебіторами;

- відстеження співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості (значне перевищення дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стійкості підприємства);
- використання методу надання знижок за умови дострокового погашення заборгованості. Як свідчить практика ведення бізнесу в країнах з розвинутою ринковою економікою надання знижок широко застосовується підприємницькими структурами (оскільки така політика забезпечить прибуток на одержані достроково кошти, і його розмір буде більшим, аніж розмір наданої знижки). Якщо компанії не використовують знижку за умови дострокового погашення заборгованості, то вони втрачають частину прибутку [29].
- оцінка платоспроможності та ділової репутації дебіторів;
- робота тільки за умови передоплати, якщо є невпевненість в погашенні дебіторської заборгованості;
- лімітування дебіторської заборгованості, тобто встановлення максимальних сум кредитування контрагентів, наприклад, при продажу товарів в кредит;
- ретельний юридичний аналіз договірної документації. Використання в договорі пункту про санкції за порушення умов співпраці та інших способів забезпечення зобов'язань;
- страхування ризиків (найпоширеніший спосіб);
- самострахування ризиків, пов'язаних з дебіторською заборгованістю, зокрема шляхом створення резерву сумнівних боргів .

Слід також зазначити, що класифікація дебіторської заборгованості, яка запропонована діючим в Україні Планом рахунків та ПН(С)БО10 «Дебіторська заборгованість» є суперечливою та не задовольняє в повному обсязі потребам користувачів при складанні фінансової звітності.

Для вирішення даної проблеми можна запропонувати декілька альтернативних варіантів. Зокрема, внесення змін до ПН(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» стосовно віднесення до поточних активів

дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги, внесення змін до Плану рахунків, що діє в Україні, які забезпечать окремий облік довгострокової та поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги.

Потребують розробки також моделі співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей і певного інструментарію, який дозволив би швидко та якісно виявляти негативні явища, що впливають на кількісні та якісні зміни цих заборгованостей. Бажаним є співвідношення, коли 49 кредиторська заборгованість переважає дебіторську на 10-20%. Наявність великих обсягів дебіторської заборгованості спричиняє низьку платоспроможність підприємства. Проте, значна сума кредиторської заборгованості не завжди є негативним явищем; зокрема, коли підприємство володіє такою кількістю високоліквідних активів, при погашенні заборгованості ними це суттєво не вплине на подальшу його діяльність.

Таким чином, можна стверджувати, що саме політика управління дебіторською заборгованістю, яка представляє собою частину загальної політики управління оборотними активами і маркетингової політики підприємства, спрямованої на розширення обсягів реалізації продукції, визначає ефективність роботи підприємства.

Отже, організація обліку дебіторської заборгованості в ТОВ «ІВ РОШЕ» має важливе значення. Керівнику підприємства, з метою отримання повної й оперативної інформації щодо різних видів дебіторської заборгованості, які складають значну частку у структурі оборотних коштів, доцільно забезпечити організацію цієї ділянки обліку із залученням відповідних фахівців.

ВИСНОВКИ

Актуальність теми визначається появою розрахунків з покупцями та замовниками. Їх перетворення пов'язані з розвитком товарного виробництва та обігу. Забезпечення безперервності руху капіталу на всіх трьох стадіях його перетворення – грошового на продуктивний, продуктивного на товарний, товарного на грошовий – можливо за допомогою здійснення купівлі-продажу, що відбувається в межах відповідної розрахунково-платіжної системи.

Теоритичними аспектами обліку розрахунків з покупцями та замовниками є його оцінка визнання і методика контролю, котра регулюється НП(С)БО 10.

Ефективне управління дебіторською заборгованістю підприємства його функціонування в значній мірі залежить від правильно організованого її обліку. В умовах ринкової економіки при спрямованості підприємства на збільшення обсягів надання послуг, кількості споживачів та завойованої частини ринку якісна і своєчасна інформація про стан розрахунків з дебіторами має велике значення.

Вивчення теоретичних аспектів організації бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками дозволяє зробити висновок, що вони відбуваються у готівковій, та у безготівковій формі. Організація обліку розрахунків з покупцями та замовниками повинна забезпечувати:

- вчасну перевірку розрахунків із покупцями та замовниками;
- попередження прострочки дебіторської заборгованості.

Під дебіторською заборгованістю розуміється сума заборгованості дебіторів організації на певну дату. Причиною появи заборгованості є те, що одночасно зустрічні зобов'язання за договором виконуються рідко. Практика показує, що спочатку свої зобов'язання здійснює одна зі сторін, у наслідку чого вона отримує право наполягати на компенсації за заборгованістю, а з іншої сторони - обов'язок оплатити заборгованість. Відповідно до цього у

першої сторони з'являється зобов'язання перед кредитором погасити дану заборгованість, котра називається кредиторською заборгованістю

Чітка організація платежів постачальників із покупцями має відповідний вплив на прискорення обороту оборотних активів та своєчасне отримання грошей, отриманих від реалізації.

Особливо важливо вести належну розрахункову документацію: правильно та своєчасно складати первинні документи, договори, усі їх реквізити, своєчасне подання всіх документів у бухгалтерію, контроль усіх розрахунків, оплати продукції та сплату дебіторської заборгованості.

Формування системи обліку, аналізу та контролю розрахунків відбувається в межах загальної побудови облікового процесу, котрий розглядається як технологічний процес, де в результаті перетворення первинної облікової інформації формується вихідна продукція у вигляді відповідних показників стосовно наявності грошових коштів, та відповідно стану дебіторської та кредиторської заборгованості, які, власне, і є основою інформаційного забезпечення управління розрахунками.

Підсумовуючи результати дослідження, нами були запропоновані наступні рекомендації щодо покращення ведення обліку і контролю розрахунків з покупцями та замовниками:

- вдосконалення в частині облікової політики розрахунків з покупцями та замовниками, а саме: через визначення облікових елементів, що дозволить належним чином сформулювати в обліку певних висновків стосовно дебіторської заборгованості операціями з постачальниками
- Також доповнити облікову політику елементами, які дозволять своєчасно виявити проблеми та заходи щодо відновлення платоспроможності покупців та замовників
- удосконалення порядку проведення внутрішнього контролю розрахунків з покупцями і замовниками.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Berkut Y. Y. Peculiarities of the organization of the publication with the buyers and customers at the enterprise. *Materials of the international scientific-practical conference «Topical problems of accounting and audit in today»*. NATIONAL AVIATION UNIVERSITY 2020. – p. 256.
2. Білик, М.Д. Управління дебіторською заборгованістю. *Фінанси України*. - 2017. Вип. 12. С. 24-36.
3. Белозерцев В.С. Проблеми управління дебіторською заборгованістю підприємств оптової торгівлі: навчальний посібник. Дніпро: ДНУ ім. О. Гончара, 2015. 8-18 с.
4. Шип, В. Ю. Дебіторська заборгованість: сутність та класифікація / В. Ю. Шип // *Науковий вісник Ужгородського університету* ; Серія : Економіка. – 2018. – Спеціальний випуск 29 (частина 2). – С. 96-100.
5. Владика О. Є. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з покупцями і замовниками [Електронний ресурс] / О. Є. Владика // *Молодий вчений*. - 2016. - № 12.1. - С. 677-681. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_1 (дата звернення: 01.06.2020)
6. Головін, С. Дискусійні питання розрахунку резерву сумнівних боргів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. Вип. 5. URL: <http://proektuvannja-bankiv-i-bankivskih-shovish-nor9561.html> (дата звернення 22.10.2021).
7. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль. навч. посіб. Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук – К.: «Центр учбової літератури», 2016.
8. Гуцаленко Л.В. Контроль дебіторської заборгованості: організація і методика здійснення. Л. В. Гуцаленко, І. С. Слободянюк. *Економічні науки*. – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 8 (29). – Ч. 2. 2018 46-48 с.
9. Дідоренко Т. В. Завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками. Т. В. Дідоренко, І. М. Белова. *Сталий*

- розвиток економіки. - 2017. - № 3. - С. 217-220. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_3_3(дата звернення: 01.10.2021)
10. Дідоренко, Тетяна. Шляхи удосконалення обліку та контролю розрахунків з покупцями і замовниками. - Тетяна Дідоренко. Всеукр. наук.- практ. конф. з міжнар.: Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Економічна думка, 2015. - С. 96-97
 11. Добровольська О.В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств. - О. В. Добровольська: *Вісник Запорізького національного університету*. - 2016. - № 1. 21-36 с.
 12. Єрохін К. Формування і відображення резерву сумнівних боргів у бухгалтерському обліку. - К. Єрохін. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DG090615.html. (дата звернення: 05.11.2020).
 13. Івченко Л. В., Ходзицька В. В. Інтерпретація дебіторської заборгованості за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік і аудит*. 2017. Вип. 1. 5-10 с.
 14. Кватирка П.Б. Класифікація дебіторської заборгованості та її вдосконалення: навчальний посібник. Київ : КНЕТУ, 2015. 10-15с.
 15. Клюс, Ю. І. Удосконалення внутрішнього контролю дебіторської заборгованості. - Ю. І. Клюс, С. Ф. Сімінін, Ю. В. Дзюба: *Вісник Східноукраїнського національного університету імені В. Даля*. – 2016. – № 8 (162). – Ч. 1. – С. 107-113.
 16. Коцупатрий М. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. - М. Коцупатрий, У. Гуцаленко: *Економічний аналіз*. – 2016. – Випуск 6. 15-20 с.
 17. Кушина О. Резерв сумнівних боргів: суто бухгалтерський інструмент. - О. Кушина: *Збірник систематизованого законодавства*. – 2017. – № 9. – С. 155–159.

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів». - Верховна Рада України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013/page (дата звернення: 20.10.2021).
19. Москалюк Г. О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення . - Г. О. Москалюк: *Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку»*. № 721. – Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2017. 23-25с.
20. Носовець О. Проблеми порівняння дебіторської заборгованості за даними фінансових звітів підприємств в умовах застосування різних стандартів обліку та звітності. *Науковий вісник «Одеського національного економічного університету»*. 2018. № 8. 26-30 с.
21. Носовець О. Проблеми порівняння дебіторської заборгованості за даними фінансових звітів підприємств в умовах застосування різних стандартів обліку та звітності. - *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2017. № 8. С. 159-169.
22. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 11 травня 2000 р. № 1707-III. - Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40. Ст.365. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z072> (дата звернення 21.11.2021).
23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996> (дата звернення 21.11.2021).
24. Про внесення змін до Закону України «Про положення документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку №88» : Закон України № 574 від 03.06.2013, № 427 від 11.04.2017. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/574> (дата звернення 20.12.2021).
25. Про дебіторську заборгованість : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від

- 27.06.2013 р. № 627. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/627> (дата звернення 20.11.2021).
26. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. - Верховна Рада України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 20.12.2021).
27. Соловей Н. В. Проблеми обліку дебіторської заборгованості. - Н. В. Соловей, К. І. Маліношевська.: Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : збірник наукових праць НАУ. – 2018. – Вип. № 25. – С. 125–130.
28. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : колективна монографія у 2 т. - за ред. П. Й. Атамас. – Дніпропетровськ : Герда, 2017. – Т. 1. 73-80 с.
29. Топоркова О. В., Євлаш Т. О. Аналіз ПН(С)БО стосовно відображення дебіторської заборгованості в обліку. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2018. Вип. 2. С. 93-101.
30. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. - В. Г. Швець. – 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2017.8-16 с.
31. Шип, В. Ю. Дебіторська заборгованість: сутність та класифікація. - В. Ю. Шип . :*Науковий вісник Ужгородського університету* ; Серія : Економіка. – 2018. – Спеціальний випуск 29 (частина 2). – С. 96-100.

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Berkut Y. Organization and methods of accounting and audit of settlements with buyers and customers. Qualifying master's thesis.. Sumy State University, Sumy, 2021.

Qualifying bachelor's thesis is devoted to research and substantiation of theoretical aspects of the organization of accounting and audit of settlements with buyers and customers. The analysis of theoretical and methodological aspects of accounting and control of settlements with buyers and customers. The main directions of improvement of accounting and control of settlements with buyers and customers are determined.

Key words: accounting, control, buyers, customers, valuation, receivables, recognition, provision for doubtful debts.

Анотація

Беркут Ю. Ю. Організація і методика обліку та аудиту розрахунків із покупцями та замовниками. Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2021.

Кваліфікаційна бакалаврська робота присвячена дослідженню та обґрунтуванню теоретичних аспектів організації обліку і аудиту розрахунків з покупцями та замовниками. Проведено аналіз теоретико-методичних аспектів обліку і контролю розрахунків з покупцями і замовниками. Визначено основні напрямки удосконалення обліку і контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Ключові слова: облік, контроль, покупці, замовники, оцінка, дебіторська заборгованість, визнання, резерв сумнівних боргів.

ДОДАТОК Б

ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА

Власникам Товариства з обмеженою відповідальністю «Ів Роше Україна»

Думка із застереженням

Ми провели аудит Товариства з обмеженою відповідальністю «Ів Роше Україна» («Компанія»), що складається з балансу (звіту про фінансовий стан) на 31 грудня 2020 року, та звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що закінчився зазначеною датою, та приміток до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик. На нашу думку, за виключенням впливу питання, описаного у розділі «Основа для думки із застереженням» нашого звіту, фінансова звітність, що додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Компанії на 31 грудня 2020 року, та її фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку («П(с)БО») та відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо складання фінансової звітності («Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність»).

Основа для думки із застереженням

Як викладено у Пояснювальній примітці 17, у 2020 та 2019 роках Компанія уклала валютні форвардні угоди, які мають обліковуватись за справедливою вартістю після первісного визнання. Проте, станом на 31 грудня 2020 та 2019 років ці похідні фінансові інструменти обліковувались за первісною вартістю та не були переоцінені до їхньої справедливої вартості, що є відхиленням від П(с)БО 13 «Фінансові інструменти». Нам не вдалося визначити вплив цього відхилення на суму нерозподіленого прибутку на початок періоду, звіт про фінансовий стан на 31 грудня 2020 року та звіт про

фінансові результати за рік, який закінчився на зазначену дату, а також відповідні примітки до фінансової звітності. Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту («МСА»). Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Компанії згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ) та етичними вимогами, застосовними в Україні до нашого аудиту фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог та Кодексу РМСЕБ. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки із застереженням.

Пояснювальний параграф

Ми звертаємо Вашу увагу на Пояснювальну примітку 16 до фінансової звітності, в якій розкривається суттєва концентрація операцій та залишків за операціями з пов'язаними сторонами Компанії. Нашу думку не було модифіковано щодо цього питання.

Інша інформація

Управлінський персонал несе відповідальність за іншу інформацію. Інша інформація складається з інформації, яка міститься в звіті про управління, але не є фінансовою звітністю та нашим звітом аудитора щодо неї.

Наша думка щодо фінансової звітності не поширюється на іншу інформацію та ми не робимо висновок з будь-яким рівнем впевненості щодо цієї іншої інформації.

У зв'язку з нашим аудитом фінансової звітності нашою відповідальністю є ознайомитися з іншою інформацією та при цьому розглянути, чи існує суттєва невідповідність між іншою інформацією і фінансовою звітністю або нашими знаннями, отриманими під час аудиту, або чи ця інша інформація виглядає такою, що містить суттєве викривлення.

Якщо на основі проведеної нами роботи ми доходимо висновку, що існує суттєве викривлення цієї іншої інформації, ми зобов'язані повідомити про цей факт. Ми не виявили таких фактів, які потрібно було б включити до звіту.

Відповідальність управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, за фінансову звітність

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до П(с)БО та Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність та за таку систему внутрішнього контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовно, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, крім випадків, якщо управлінський персонал або планує ліквідувати Компанію чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому.

Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансового звітування Компанії.

Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності

Нашими цілями є отримання обґрунтованої впевненості, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та випуск звіту аудитора, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, коли воно існує. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки; вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в

сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, ми:

- Ідентифікуємо та оцінюємо ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо й виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки. Ризик невиявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю.
- Отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, для розробки аудиторських процедур, які б відповідали обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю.
- Оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкриттів інформації, зроблених управлінським персоналом.
- Доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та на основі отриманих аудиторських доказів робимо висновок, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, що може поставити під значний сумнів здатність Компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повинні привернути увагу в нашому звіті аудитора до відповідних розкриттів інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах,

отриманих до дати нашого звіту аудитора. Втім майбутні події або умови можуть примусити Компанію припинити свою діяльність на безперервній основі.

- Оцінюємо загальне подання, структуру та зміст фінансової звітності включно з розкриттями інформації, а також те, чи показує фінансова звітність операції та події, що покладені в основу її складання, так, щоб досягти достовірного подання.

Ми повідомляємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, разом з іншими питаннями інформацію про запланований обсяг та час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які суттєві недоліки заходів внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

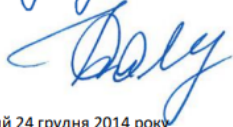
Основні відомості про аудиторську фірму

Повне найменування: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ДЕЛОЙТ ЕНД ТУШ ЮКРЕЙНІАН СЕРВІСІЗ КОМПАНІ». Місцезнаходження та фактичне місце розташування аудиторської фірми: Україна, 01033, м. Київ, вул. Жилинська, 48,50а.

«Товариство з обмеженою відповідальністю «Делойт енд Туш Юкрейніан Сервісез Компані» внесене до розділів «Суб'єкти аудиторської діяльності», «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності» та «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, що становлять суспільний інтерес» Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності АПУ за №1973.»

ТОВ «Делойт енд Туш Юск»

Сертифікований аудитор



Наталія Самойлова

Сертифікат аудитора № 0202
Аудиторської палати України, виданий 24 грудня 2014 року
згідно з рішенням Аудиторської палати України № 304/2
номер реєстрації у Реєстрі аудиторів та суб'єктів
аудиторської діяльності 102404

ТОВ «Делойт енд Туш Юкрейніан Сервісез Компані»
Україна, 01033, м. Київ, вул. Жилинська, 48, 50а

26 травня 2021 року