

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ**

Інститут екологічної економіки і менеджменту

Кафедра обліку і аудиту

Пояснювальна записка

до дипломної роботи бакалавра
на тему:

**«Облік і аудит довгострокових зобов'язань
ТОВ «Томатіна»**

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОАС-21
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Ющишин Лілія-Софія Ігорівна
Керівник: к.е.н., доц. Новак У.П.

Рецензент к.е.н., доц. Пилипенко С.М.

Львів – 2024 р.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Навчально-науковий інститут екологічної економіки і менеджменту
Кафедра _____ обліку і аудиту
Освітній ступінь _____ бакалавр
Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і аудиту

 д.е.н., проф. Гарасим П.М.

« 10 » 03 2024 року

З А В Д А Н Н Я
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Ющишин Лілії-Софії Ігорівні
(прізвище, ім'я, по батькові)

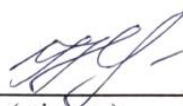
1. Тема роботи «Облік і аудит довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна»
керівник роботи к.е.н., доц. Новак Уляна Павлівна
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджена наказом закладу вищої освіти від 07 березня 2024 р. № С-192
2. Термін подання роботи 14.06.2024 р.
3. Вихідні дані до роботи установчі документи підприємства, Наказ про облікову політику, фінансова, статистична, податкова звітність підприємства за 2021-2023 роки, облікові реєстри за темою роботи, законодавчо-нормативні акти, навчально-методична література.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ. 1. Теоретичні аспекти обліку довгострокових зобов'язань. 2. Економічна характеристика ТОВ «Томатіна» та оцінка стану обліку довгострокових зобов'язань. 3. Аудит довгострокових зобов'язань. Висновки і пропозиції.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Основні економічні показники діяльності ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.
2. Динаміка і структура зобов'язань ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.
3. Бухгалтерські записи з обліку довгострокових позик. 4. Алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання. 5. Змістовні складові загального плану аудиту зобов'язань ТОВ «Томатіна». 6. Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
-	-	-	-

7. Дата видачі завдання 15.03.2024 р.

Керівник роботи


 (підпис)

Новак У.П.
 (прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

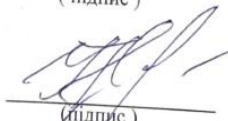
№ з/п	Назва етапів дипломної роботи бакалавра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вступ.	15.03.2024 – 24.03.2024	викон.
2	Теоретичні аспекти обліку довгострокових зобов'язань.	25.03.2024 – 14.04.2024	викон.
3	Економічна характеристика ТОВ «Томатіна» та оцінка стану обліку довгострокових зобов'язань.	15.04.2024 – 12.05.2024	викон.
4	Аудит довгострокових зобов'язань.	13.05.2024 – 02.06.2024	викон.
5	Висновки та пропозиції.	03.06.2024 – 14.06.2024	викон.

Здобувач освіти


 (підпис)

Юцишин Л.-С.І.
 (прізвище та ініціали)

Керівник роботи


 (підпис)

Новак У.П.
 (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Мета дипломної роботи – ознайомитися з веденням обліку і аудиту довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» та розробити пропозиції з їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є обліково-звітний і контрольний процес ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр. Предметом дослідження дипломної роботи бакалавра є облік і аудит довгострокових зобов'язань підприємства.

Основне завдання роботи полягає у дослідженні стану бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань підприємства, визначення шляхів його вдосконалення на підприємстві, а також розроблення пропозицій з провадження аудиту довгострокових зобов'язань.

Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

Ключові слова: облік, аудит, обліково-звітний процес, довгострокові зобов'язання, пропозиції, вдосконалення, провадження.

Сторінок – 59, рисунків – 13, таблиць – 22, використаних джерел – 45.

ANNOTATION

The purpose of diploma work is to familiarize with the conduct of accounting and audit long-term liabilities on LTD «Tomatina» and to develop suggestions of it improvement.

A research object is accounting and control process of LTD «Tomatina» for 2021-2023 years. The article of research is an accounting and audit of long-term liabilities on company.

The basic task of work consists in research of the state of accounting of long-term liabilities on enterprise, determination of the ways of it improvement on enterprise, and also development of suggestions realization of audit of long-term liabilities on LTD «Tomatina».

Diploma work consists of entry, three sections, conclusions and suggestions, list of the used sources and additions.

Keywords: account, audit, accounting and control process, long-term liabilities, suggestions, perfections, realizations.

Pages – 59, pictures – 13, tables – 22, used literary sources – 45.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	7
1.1. Економічна сутність довгострокових зобов'язань	7
1.2. Економіко-правовий аналіз законодавчо-нормативної бази з обліку довгострокових зобов'язань	16
РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ «ТОМАТІНА» ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	22
2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської підприємства.	22
2.2. Практичні аспекти ведення обліку довгострокових зобов'язань на підприємстві	31
2.3. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку на підприємстві та їх практичне застосування.....	35
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	40
3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту довгострокових зобов'язань	40
3.2. Методичні прийоми проведення аудиту довгострокових зобов'язань	42
3.3. Результати аудиту довгострокових зобов'язань	47
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	55
ДОДАТКИ	59

ВСТУП

Ринкові умови господарювання зумовлюють потребу використання суб'єктами господарювання окрім власного капіталу і залученого, який спричиняє до утворення зобов'язань. Найчастіше потреба у залученому капіталі має відносно короткотерміновий характер і необхідний для поповнення оборотних коштів. Проте виняткове значення поміж позикових коштів господарюючих суб'єктів мають довгострокові зобов'язання, які є ключовим джерелом формування довгострокового робочого капіталу і капітальних інвестицій [26].

Тема обліку і аудиту довгострокових зобов'язань є актуальною у теперішніх ринкових умовах, так як довгострокові зобов'язання можуть суттєво вплинути на фінансову стійкість підприємства, тому важливо правильно оцінювати їх вплив на фінансовий стан та здатність підприємства повертати зобов'язання у встановлений термін. Неправильне управління довгостроковими зобов'язаннями може спричинити фінансові труднощі і навіть банкрутства підприємства, тому правильний облік та аудит довгострокових зобов'язань допомагають виявити ризики та прийняти вчасні заходи для їх управління. Довгострокові зобов'язання можуть бути пов'язані з інвестиціями в основний капітал або інші стратегічно важливі проекти. Оцінка цих зобов'язань допомагає керівництву приймати рішення щодо інвестиційної стратегії підприємства.

Облік та аудит довгострокових зобов'язань мають важливе значення для підготовки фінансової звітності, яка надається зовнішнім користувачам, зокрема таким як інвестори, кредитори тощо. Через це правильний облік і аудит довгострокових зобов'язань є ключовими аспектами фінансового управління підприємством і мають значення як для внутрішньої управлінської діяльності, так і для зовнішньої звітності та стосунків зі зацікавленими сторонами.

Метою кваліфікаційної роботи є ознайомитися з веденням обліку і аудиту довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» та розробити пропозиції з їх удосконалення.

Мета дипломної роботи розкривається і деталізується у завданнях, а саме:

- проаналізувати науковий доробок українських вчених і на основі цього аналізу висвітлити економічну сутність довгострокових зобов'язань ;
- систематизувати чинні законодавчо-нормативні документи, які мають відношення до обліку і аудиту довгострокових зобов'язань;
- схарактеризувати виробничо-фінансову діяльність ТОВ «Томатіна» за останні три роки;
- висвітлити прикладні аспекти обліку довгострокових зобов'язань ;
- охарактеризувати методику і практичне здійснення аудиту довгострокових зобов'язань на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є обліково-звітний і контрольний процес ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр. Предметом дослідження – облік і аудит довгострокових зобов'язань .

Для досягнення визначеної мети та завдань дослідження застосовувалися положення економічної теорії, а також загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема: аналізу та синтезу, індукції та дедукції, теоретичного узагальнення, групування, моделювання та формалізації, графічний, табличний, порівняльного аналізу тощо

Джерелами інформації для написання кваліфікаційної роботи бакалавра є: законодавчі та нормативні акти щодо обліку та аудиту довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання; наукові праці вчених-економістів, які стосуються обліку й аудиту цих видів пасивів; навчально-методичні джерела, а також облікові реєстри та фінансова звітність ТОВ «Томатіна» за 2020-2022 роки.

Одержані результати можуть бути використані досліджуваним підприємством для покращення організації обліку довгострокових зобов'язань .

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ

ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

1.1. Економічна сутність довгострокових зобов'язань

Виробничо-господарська діяльність суб'єктів підприємництва неможлива без системи розрахунків, яка спричиняє появу різних видів зобов'язань. Розрахункам притаманний постійно діючий, динамічний характер. Вони вимагають прийняття управлінських рішень, що потребує належної і своєчасної економічної інформації, чільне місце у загальній сукупності якої займає облікова інформація. При цьому в умовах високого рівня питомої ваги простроченої заборгованості, надзвичайної актуальності набувають питання управління зобов'язаннями. На вирішення завдань керівництва підприємств значною мірою впливає якість організації методології бухгалтерського обліку на підприємстві, яка має забезпечити всіх користувачів повною, достовірною та неупередженою інформацією про зобов'язання.

Потребу здійснення контролю за станом і рухом зобов'язань зумовлюють дефіцит грошових коштів та неплатоспроможність багатьох українських суб'єктів господарювання. Для належного контролю за зобов'язаннями необхідні детальна облікова інформація за кожним їх видом у розрізі сум, термінів погашення та інших критеріїв. Через це правильна організація бухгалтерського обліку й аналізу зобов'язань у структурі внутрішньогосподарського контролю здійснюють великий вплив на діяльність господарюючих суб'єктів.

Досвід практиків свідчить, що зобов'язання можуть виникнути [22]:

- 1) за укладеними договорами (двосторонні договірні зобов'язання – правами та обов'язками наділені дві сторони договору; односторонні договірні зобов'язання – одна сторона бере на себе зобов'язання перед іншою стороною вчинити певні дії або утриматися від них, а інша сторона наділяється лише правом вимоги без появи зустрічного обов'язку щодо першої);

2) або нормативними документами.

Загалом, у вузькому розумінні зобов'язання виникають із господарського договору, укладеного за простою згодою сторін та з інших причин, які не суперечать законодавству, за результатами конкурсу, тендеру, тощо, у широкому значенні – зобов'язання з'являються як управлінський правовий акт замовлення або державний контракт.

Критичний аналіз українського законодавства дає підставу стверджувати, що станом на сьогоднішній день немає єдиного підходу до формулювання терміну «зобов'язання» (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Трактування зобов'язань у вітчизняних
законодавчо-нормативних актах

Нормативний акт	Визначення
1	2
Господарський кодекс України [1]	Господарським визнається зобов'язання, що виникає між суб'єктом господарювання та іншим учасником відносин у сфері господарювання з підстав, передбачених кодексом, в силу якого один суб'єкт (зобов'язана сторона, у тому числі боржник) зобов'язаний вчинити певну дію господарського чи управлінсько-господарського характеру на користь іншого суб'єкта (виконати роботу, передати майно, сплатити гроші, надати інформацію тощо) або утриматися від певних дій, а інший суб'єкт (управнена сторона, у тому числі кредитор) має право вимагати від зобов'язаної сторони виконання її обов'язку.
Цивільний кодекс України [3]	Зобов'язанням є правовідношення, в якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку. Зобов'язання має ґрунтуватися на засадах добросовісності, розумності та справедливості.
МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [11]	Зобов'язання – це теперішня заборгованість підприємства, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття з підприємства ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди.
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [4]	Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13]	

Зобов'язанням, які відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємств, притаманні, як економічні, так і юридичні особливості (рис. 1.1).

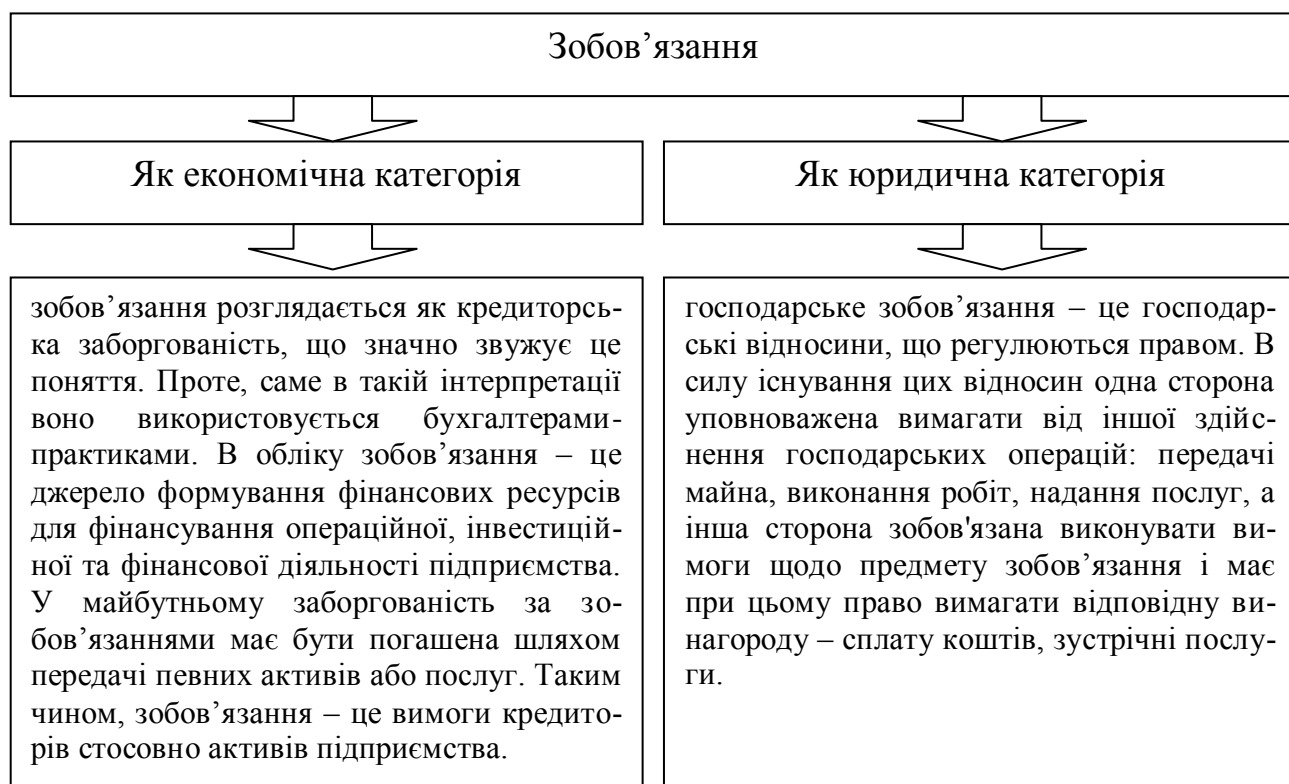


Рис. 1.1. Зобов'язання, як економічна та юридична категорії [34]

Зобов'язання виникають у зв'язку з наявними (завдяки минулим господарським операціям або подіям) боргами суб'єкта господарювання або щодо передачі певних активів або надання послуг іншому суб'єкту господарювання у майбутньому. Загалом, економічну сутність зобов'язань ґрунтовно характеризує Райан Б. у своїх теоремах про зобов'язання (табл. 1.2) [34].

Таблиця 1.2

Теорема про зобов'язання

Теорема	Сутність
1	2
1. Передача економічної цінності відбувається в той момент, коли організація бере на себе зв'язане договором зобов'язання.	Тут потрібно врахувати такі три важливі характеристики зобов'язань: повійну природу – повинно бути принаймні дві сторони; договірну основу – зобов'язання має юридичну силу лише при вільно укладеному договорі; після прийняття зобов'язань вони слугують обмеженням для іншої діяльності або інших можливостей, яким суперечать.

Продовж. табл. 1.2

1	2
2. Зобов'язання можуть бути простими чи складними.	Просте зобов'язання може бути виконане одним платежем або передачею товарів чи послуг. Складене зобов'язання включає первинне зобов'язання (продаж товарів за погодженою ціною) і набір обумовлених зобов'язань, що з'являються після виконання первинного зобов'язання.
3. Зобов'язання вважається виконаним, якщо у сторін договору немає жодних вимог (претензій). Будь-яке підприємство постійно має набір ще не виконаних чи не припинених зобов'язань.	Зобов'язання вважається виконаним, якщо воно оплачене.
4. Зобов'язання володіють виконавчою вартістю.	Виконавча вартість – це мінімальні витрати однієї сторони, що будуть прийняті іншою стороною для повного звільнення обох сторін від даного зобов'язання.
5. Зобов'язання можна поділити на зобов'язання за витратами (ресурсами) і зобов'язання за доходами.	Зобов'язання за ресурсами, як правило, передбачає витрачання готівки для виконання цього зобов'язання, а зобов'язання за доходами виконується після надходження готівки від іншої сторони.
6. Зобов'язання, яке не виконується з вини однієї із сторін, передає право вибору іншій стороні.	Наприклад, якщо розміщено замовлення на певні товари, а ці товари мають дефекти, то можна вибрати один з двох варіантів: припинити дію зобов'язання і виставити рекламацию на всю оплачену суму або прийняти некондиційні товари.
7. Зобов'язання або обмежені в часі, або безстрокові.	Як правило, більшість зобов'язань підприємства детерміновані в часі. Безстроковими є, наприклад, зобов'язання компанії перед акціонерами, оскільки акціонер має право на залишкові засоби компанії в будь-який момент у майбутньому.
8. Організацію можна подати як сукупність зобов'язань.	Одна група зобов'язань обумовлена кредиторами, друга – визначається типом бізнесу, третя – пов'язана з виробничим процесом, четверта – з обсягом випуску продукції.
9. Зобов'язання можна співставляти або за рішеннями, або за часом.	Співставлення зобов'язань за рішеннями дає можливість розрахувати чисту вигоду, оскільки після вирахування зобов'язань за витратами із доходних зобов'язань, отримують прибуток, що сформувався в результаті відповідного рішення. Співставлення зобов'язань за часом відбувається у тих випадках, коли вартість зобов'язань, взятих з метою одержання доходних зобов'язань, розподіляється за певними періодами (в традиційному обліку – 1 фінансовий рік). Чиста сумарна вартість зобов'язань, що співставляються за часом, дає величину прибутку чи збитку за даний період.
10. Зобов'язання оцінюється з точки зору зміни готівки підприємства в результаті прийняття цього зобов'язання.	Зобов'язання виникає в результаті реалізації альтернативних можливостей. Кожна можливість оцінюється, виходячи з можливого прибутку чи збитку, що можуть бути отримані внаслідок її використання. Це прирівнюється до зміни готівки на підприємстві, отриманої в результаті реалізації даної можливості.

Одержання і опрацювання необхідної інформації про зобов'язання підприємства на підставі безперервного документального відображення фактів виробничої діяльності забезпечує бухгалтерський облік. На підвищення аналітичності та оперативності бухгалтерського обліку здебільшого впливає його оптимальна організація, яка дає змогу значно удосконалювати документацію, оброблення даних, документообіг, проводити своєчасний облік при найменших втратах сил та засобів на його ведення і забезпечує узгоджену ритмічну працю на всіх етапах облікового процесу.

Ключові характеристики зобов'язання як об'єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності відобразимо на рис. 1.2, узагальнивши та упорядкувавши риси, які їм притаманні.

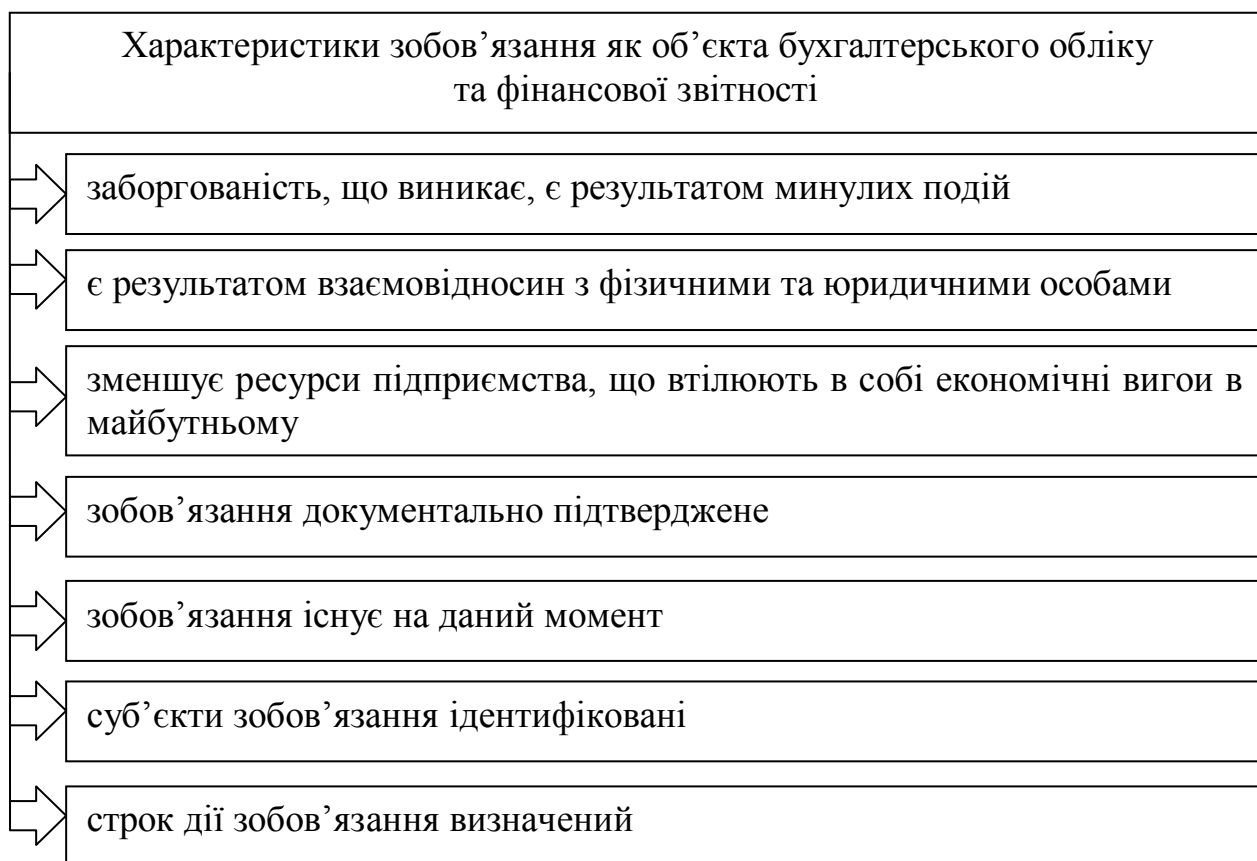


Рис. 1.2. Характеристики зобов'язання як об'єкта бухгалтерського обліку та фінансової звітності [42]

У підприємств зобов'язання з'являються у таких випадках [43]:

- внаслідок укладених з іншими підприємствами договорів;

- відповідно до чинного українського законодавства.

Повне висвітлення інформації про зобов'язання з метою управління та аналізу діяльності забезпечує правильний підбір класифікаційних ознак. Однак однозначності у критеріях поділу зобов'язань на сьогодні так і немає, так як здебільшого сучасні суб'єкти господарювання їх класифікують лише з метою відображення їх у фінансовій звітності, через що специфіка зобов'язання залишається не врахованою.

Загалом зобов'язання згідно з НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14], класифікують так (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Класифікація зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14]

Більшість українських вчених тлумачать довгострокові зобов'язання ширше, ніж воно наведене у НП(С) БО 11 «Зобов'язання» [14], але усі ці формулювання є схожими за змістом (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Підходи до визначення поняття «довгострокові зобов'язання»

Науковці / нормативний документ	Визначення
НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14]	Довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.
Концептуальна основа фінансової звітності [6]	Зобов'язання є теперішньою заборгованістю суб'єкта господарювання, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття у суб'єкта господарювання ресурсів, котрі втілюють у собі майбутні економічні вигоди. Довгострокові зобов'язання в МСБО 1 вказані як «непоточні» або погашення яких очікується через більш ніж дванадцять місяців
О.М. Петрук [39]	Довгострокові зобов'язання – це зобов'язання, які повинні бути погашені протягом більше ніж 12 місяців або протягом періоду, більшого, ніж один операційний цикл підприємства з дати балансу, якщо такий цикл становить більш ніж 12 місяців
Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.В. Малюга, Н.І. Петренко [25]	Довгострокові зобов'язання включають отримані позики, випущені облігації, зобов'язання з оренди тощо, якщо вони розраховані на строк погашення більше одного року з дня їх відображення в бухгалтерському обліку
В.Ф. Палій, В.В. Палій, І.В. Орлов [38]	Під довгостроковими зобов'язаннями розуміють заборгованість по кредитах і позиках, термін погашення яких настає не раніше, ніж через 12 місяців від дати складання звітності
Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл	Кредиторська заборгованість, яку не планують погасити протягом наступного року або звичайного операційного циклу, відносять до довгострокових зобов'язань

Зобов'язання, на яке відповідно до чинного законодавства нараховують відсотки і яке підлягає погашенню впродовж 12-ти місяців з дати балансу, потрібно розглядати як довгострокове зобов'язання у тому випадку, якщо первинний період погашення був понад 12-ти місяців і до затвердження фінансової звітності наявний договір про переоформлення цього зобов'язання у довгострокове. Зауважимо, що відповідно до кредитного договору зобов'язання у випадку порушення визначених умов вважається довгостроковим, якщо позичальник погодився не вимагати погашення зобов'язання через недотримання термінів, а також не очікуються майбутні можливі порушення кредитного договору впродовж 12-ти місяців з дати балансу.

Відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14] до довгострокових зобов'язань, за якими нараховуються відсотки, належать (рис. 1.4):

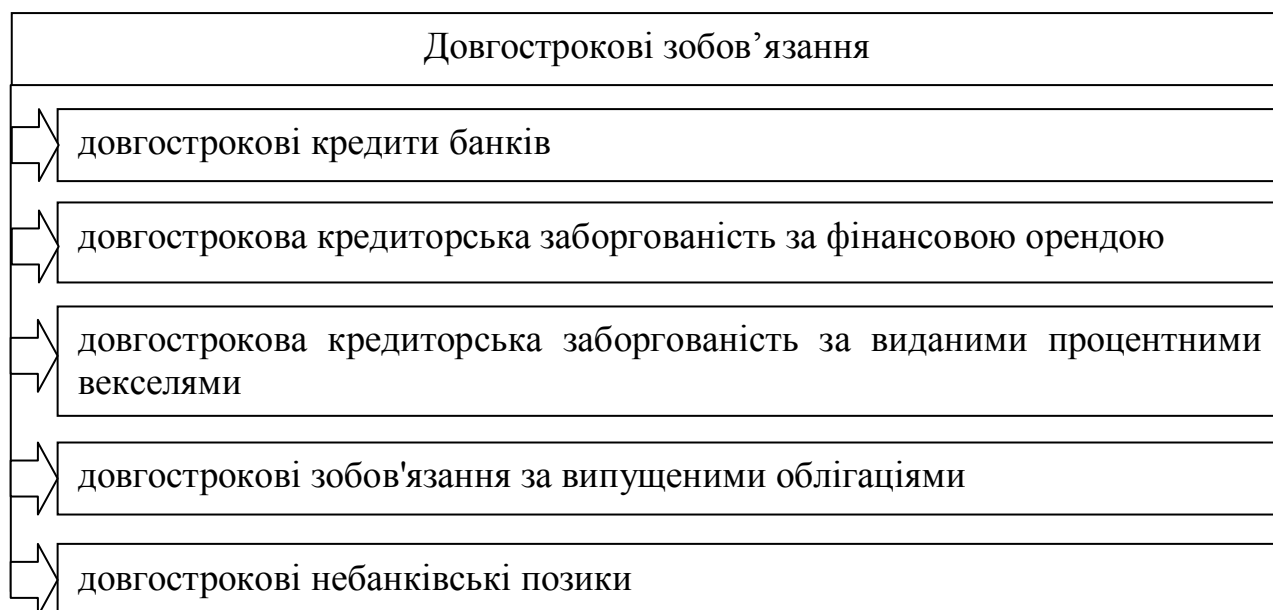


Рис. 1.4. Класифікація довгострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14]

Одним з ключових проблемних аспектів організації і методики бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань та відображення їх у фінансовій звітності є методика їх оцінки. Відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [14] довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються у балансі за їх теперішньою вартістю. Відповідно ж до МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [11], сума юридичних або конструктивних зобов'язань має бути найкращою оцінкою витрат, які необхідні для погашення теперішньої заборгованості на дату балансу. Іншими словами, як зазначають науковці [40], здійснюється оцінка не обсягу зобов'язань, а кількості активів, які будуть потрібні на погашення цього зобов'язання через певний період часу.

У МСБО 36 «Зменшення корисності активів» [14] наведено такі елементи оцінки теперішньої вартості:

- оцінка майбутніх грошових потоків, які їх підприємство очікує одержати від активу;

- ціна за прийняття ризику, яка властива кожному виду активу;
- очікування стосовно можливих відхилень цих грошових потоків за сумою або у часі;
- вартість грошових коштів у часі, яка представлена поточною безризиковою ринковою відсотковою ставкою;
- інші чинники.

Проблема оцінки довгострокових зобов'язань на практиці полягає у складному розрахунку їх теперішньої вартості. Суб'єкта господарювання, який надає позику, більше цікавить сума нарощування, а суб'єкта господарювання, який отримує позику – дисконтування.

Зауважимо, що оцінка довгострокових зобов'язань відіграє велике значення під час формування Наказу про облікову політику будь-якого господарюючого суб'єкта, а саме зміни, які стосуються бази оцінки статей фінансової звітності, оскільки вони зумовлюють зміни в обліковій політиці. З метою відображення відповідних змін стосовно обліку довгострокових зобов'язань у Наказі про облікову політику повинні зазначатись усі елементи ведення бухгалтерського обліку (рис. 1.5).

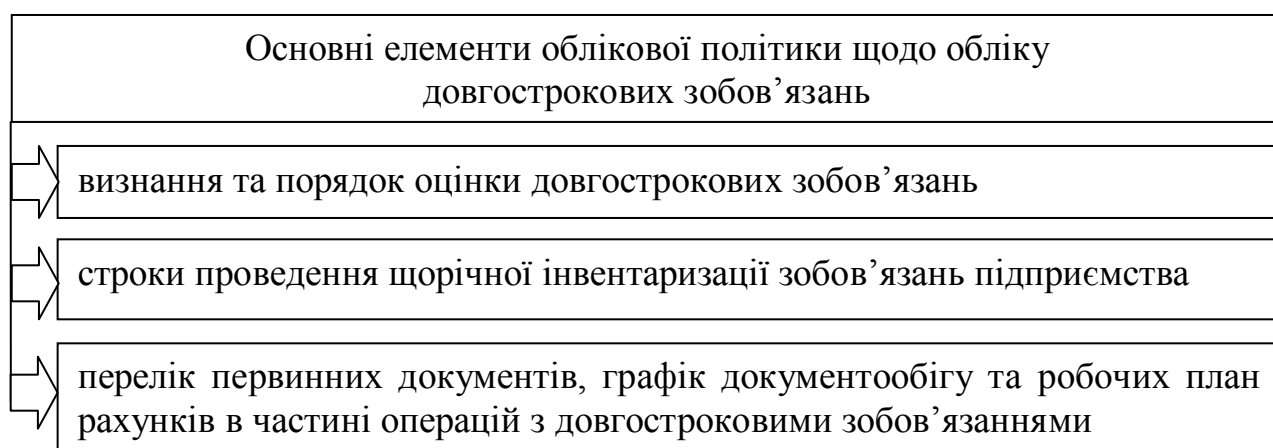


Рис. 1.5. Основні елементи облікової політики щодо обліку довгострокових зобов'язань [45]

Окрім того, в обліковій політиці має бути чітко вказано, що довгострокове зобов'язання повинно оцінюватися за вартістю, яка визначається шляхом дисконтування, а також його ставка з обґрунтуванням причини її обрання.

1.2. Економіко-правовий аналіз законодавчо-нормативної бази з обліку довгострокових зобов'язань

Чинна законодавчо-нормативна база з обліку довгострокових зобов'язань загалом відповідає міжнародним стандартам. Однак зазначимо, що вітчизняна система вимагає деякого реформування, яке можливо досягти, ґрунтовно переглянувши усі національні нормативні акти щодо обліку довгострокових зобов'язань. Наведемо їх у табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Національні законодавчо-нормативні акти, що регулюють облік довгострокових зобов'язань

Документ	Зміст документа
1	2
Конституція України	Визначає економічні права та свободи громадян, можливості людини і громадянина у сфері виробництва, розподілу, обміну і використання матеріальних благ. Саме вони повинні гарантувати економічну свободу людини, її розвиток як вільної, забезпеченої у своїх життєвих потребах особистості. Конституція України регулює забезпечення діяльності будь-якого підприємства, установи та організації, проголошує права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності та громадян.
Господарський кодекс України [1]	Встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності, які ґрунтуються на різноманітності господарських суб'єктів різних форм власності. Господарський кодекс України націлений на забезпечення зростання ділової активності господарських суб'єктів, розвиток підприємництва і на цій основі збільшення ефективності суспільного виробництва.
Податковий кодекс України [2]	Визначає особливості обліку податкових зобов'язань, зокрема дає зрозуміти сутність доходів; регламентує їх склад та особливості визначення окремих елементів, визначає платників податку, об'єкт оподаткування, оподаткування операцій особливого виду, дохід який оподатковується і який не оподатковується.
Цивільний кодекс України [3]	Містить розділ, присвячений загальним положенням про надання послуг, в якому закріплено положення щодо договорів про надання послуг. Сторонами за цим договором є виконавець та замовник. Замовник зобов'язується оплатити виконавцеві послугу, а виконавець зобов'язується за завданням замовника надати послугу. Виконавець має право залучати до договору інших осіб тільки тоді, коли це передбачено договором.
Закон України “Про захист прав споживачів”	Регулює відносини між споживачами товарів, робіт, послуг і виробниками, виконавцями, продавцями в умовах різних форм власності, встановлює права споживачів і визначає механізм реалізації державного захисту їх прав.

Продовж. табл. 1.4

1	2
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [4]	Основний документ з регулювання бухгалтерського обліку в Україні, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно Закону нормативно-правове регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів, яке затверджує національні П(С)БО та інші акти в межах його повноважень.
Закон України “Про обіг векселів в Україні”	Регламентує облік вексельних розрахунків.
Закон України “Про оплату праці” [5]	Визначає основні засади оплати праці працівників, що перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами та організаціями або з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці
НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [11]	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема дебіторської заборгованості.
НП(С)БО 11 “Зобов’язання” [14]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов’язання та її розкриття у фінансовій звітності.
НП(С)БО 13 “Фінансові інструменти” [15]	Передбачено дебіторську заборгованість, яка не призначена для продажу – заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для продажу.
НП(С)БО 17 “Податок на прибуток”	Передбачає виникнення дебіторської заборгованості з поточного податку на прибуток, яка визнається в разі перевищення сплаченої суми податку над прибуток над сумою, яка підлягає сплаті.
НП(С)БО 26 “Виплати працівникам” [16]	Розкриває методологічні засади формування інформації про виплати працівникам за виконані роботи у бухгалтерському обліку та відображення їх у фінансовій звітності
Положення про інвентаризацію активів і зобов’язань	Визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов’язань та оформлення її результатів, зокрема дебіторської заборгованості.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [18]	Визначає перелік рахунків для обліку окремих елементів, зокрема і для зобов’язань.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [19]	Містить коротку характеристику рахунків та субрахунків, порядок аналітичного обліку та методичні рекомендації щодо їх застосування.

Основні міжнародні нормативні документи з обліку довгострокових зобов'язань відобразимо у табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, які регламентують порядок обліку довгострокових зобов'язань

Назва МСБО (МСФЗ)	Питання, що регламентують
МСБО 19 «Виплати працівникам» [8]	<p>Визначає порядок визнання і розкриття інформації про виплати працівникам, вимагає від підприємства визнання: зобов'язань, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, що підлягають сплаті в майбутньому; витрат, якщо підприємство отримує економічну вигоду внаслідок послуги, яку надає працівник.</p> <p>Встановлює такі категорії виплат працівникам:</p> <ul style="list-style-type: none"> • короткострокові: зарплата працівникам і службовцям, внески на соціальне забезпечення; оплачувані щорічні відпустки та лікарняні; участь у прибутку та премії; негрошові виплати; • довгострокові: відпустка за вислугу років або академічні відпустки; з нагоди ювілеїв або інші виплати за вислугу років; • виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю; виплати частки в прибутку, премій; відстрочені компенсації; • виплати при звільненні; • виплати після закінчення трудової діяльності: пенсії; інші виплати після закінчення трудової діяльності; страхування життя після закінчення трудової діяльності; медичне страхування після закінчення трудової діяльності.
МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» [9]	<p>Визначає класифікацію випущених фінансових інструментів як зобов'язання чи капітал; подає взаємозалік фінансових активів і зобов'язань, вказуючи, що фінансовий актив та фінансове зобов'язання слід взаємозараховувати:</p> <ul style="list-style-type: none"> • якщо і тільки якщо суб'єкт господарювання має юридично забезпечене право на взаємозалік визнаних сум; • суб'єкт господарювання має намір погасити зобов'язання на нетто-основі або продати актив й одночасно погасити зобов'язання (дебіторська і кредиторська заборгованість).
МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [11]	<p>Регламентує визнання, оцінки і розкриття забезпечень, а також відображення умовних зобов'язань та умовних активів.</p>
МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [12]	<p>Встановлює порядок визнання, припинення визнання і оцінки фінансових активів, фінансових зобов'язань, а також ведення обліку хеджування. Відповідно до МСБО 39 різниця між ціною облігації та її номінальною вартістю амортизується (списується) протягом строку, на який випущена облігація. При цьому для визначення суми амортизації премії чи дисконту у відповідному звітному періоді використовується метод ефективної ставки відсотка.</p>

З метою ґрунтового аналізування спільних та відмінних рис в обліку довгострокових зобов'язань, розглянемо українські і міжнародні стандарти обліку, а саме НП(С)БО 1, НП(С)БО 11, МСБО 37 та МСБО 1, а також Концептуальну основу фінансової звітності (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Облік довгострокових зобов'язань відповідно до національних та міжнародних нормативно-правових документів

Порівняльний критерій	НП(С)БО	МСБО	Концептуальна основа фінансової звітності	Висновок
1	2	3	4	5
Нормативно-правові документи, що регламентують облік довгострокових зобов'язань	НП(С)БО 11 «Зобов'язання» в редакції від 29.10.2019 р.; НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» в редакції від 23.07.2019 р.	МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» в редакції від 01.01.2012р.; МСБО 1 «Подання фінансових звітів» в редакції від 01.01.2012 р.	Концептуальна основа фінансової звітності » в редакції від 01.09.2010 р.	Сутність зазначених нормативно-правових документів та їх сфера застосування майже збігається, тому їх можна вважати подібними між собою.
Поняття довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, що не є поточними зобов'язаннями. При цьому поточні зобов'язання - це зобов'язання, що будуть погашені протягом	Непоточні зобов'язання – усі інші зобов'язання, що не класифікуються як поточні. При цьому поточні зобов'язання – це зобов'язання, погашення яких очікується в ході нормального операційного циклу.	Відсутнє поняття довгострокового зобов'язання.	Трактування довгострокового зобов'язання повністю збігається як у вітчизняних, так і в міжнародних стандартах. У Концептуальній основі висвітлюється лише визначення «зобов'язання».
Визнання зобов'язання (у т.ч. довгострокового)	Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбу-	Відсутнє визнання зобов'язання	Зобов'язання визнається в балансі, коли ймовірно, що в результаті погашення існуючого зобов'язання відбудеться вибуття ресурсів, які втілюють економіч-	Визнання даного об'єкта бухгалтерського обліку у вітчизняному стандарті та Концептуальній основі ідентичні, так як умови залишаються

Продовж. табл. 1.6

1	2	3	4	5
	тньому внаслідок його погашення.	ні вигоди, і суму,	за якою буде погашено зобов'язання, можна достовірно виміряти.	однаковими в обох нормативних документах. У свою чергу, в МСБО відсутнє відображення визнання зобов'язань.
Оцінка довгострокового зобов'язання	Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.	Відсутня оцінка довгострокового зобов'язання	Зобов'язання відображаються у фінансових звітах за: а) історичною собівартістю – за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання, або, за деяких інших обставин, за сумами грошових коштів чи їх еквівалентів; б) поточною собівартістю – за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; в) вартістю реалізації – за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів; г) теперішньою вартістю – за теперішньою дисконтованою вартістю майбутнього чистого вибуття грошових коштів.	У національних стандартах обліку, на відміну від міжнародних, чітко визначено порядок оцінки довгострокового зобов'язання. В свою чергу, в Концептуальній основі наведено оцінку зобов'язань з різним ступенем та в різних комбінаціях, проте не конкретизовано за якою саме вартістю обліковувати довгострокові зобов'язання у фінансовій звітності.

Як бачимо, відмінності між структурою та наповненням стандартів, які регламентують облік довгострокових зобов'язань, є досить помітними. У національному стандарті інформація про зобов'язання відображається стисліше і коротше порівняно з міжнародним стандартом. Передусім зазначимо, що кожний міжнародний стандарт розпочинається з мети та сфери застосування. Далі, практично кожен наступний пункт поділяється на менші підпункти, в подаль-

шому деталізуючи умови. Важливим є також пункт «Положення перехідного періоду», в якому наводяться дані про умови застосування цих стандартів та можливі зміни в обліковій політиці, які слід фіксувати.

Законодавче регулювання бухгалтерського обліку зобов'язань, зокрема довгострокових, є дуже важливим з погляду забезпечення фінансової стійкості та достовірності фінансової звітності підприємства. Законодавчі норми стосовно бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань визначають порядок їх відображення, оцінки, визнання та відображення у фінансовій звітності. Це включає в себе правила щодо їх класифікації, умов визнання і відображення, а також вимоги до розкриття інформації про зобов'язання у фінансовій звітності.

Дотримання цих законодавчих норм допомагає забезпечити прозорість та точність фінансової звітності, що, в свою чергу, сприяє довірі соціальних партнерів, інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін у фінансовому стані підприємства. Відповідно, ефективне регулювання у цій області сприяє стабільності і розвитку бізнесу.

РОЗДІЛ 2

ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ «ТОМАТИНА» ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

2.1. Аналіз фінансово-економічних показників господарської підприємства

Компанія «Томатіна» зареєстрована у 2015 році у м. Львів. Компанія є Товариством з обмеженою відповідальністю (ТОВ), яке є одним з найпоширеніших юридичних форм підприємництва, яка передбачає виключно підприємницьку діяльність, тобто спрямовану на одержання прибутку від володіння майном, продажу товарів, виконання робіт або надання послуг.

ТОВ «Томатіна» відповідно до Статуту може займатись такими видами діяльності (рис. 2.1):

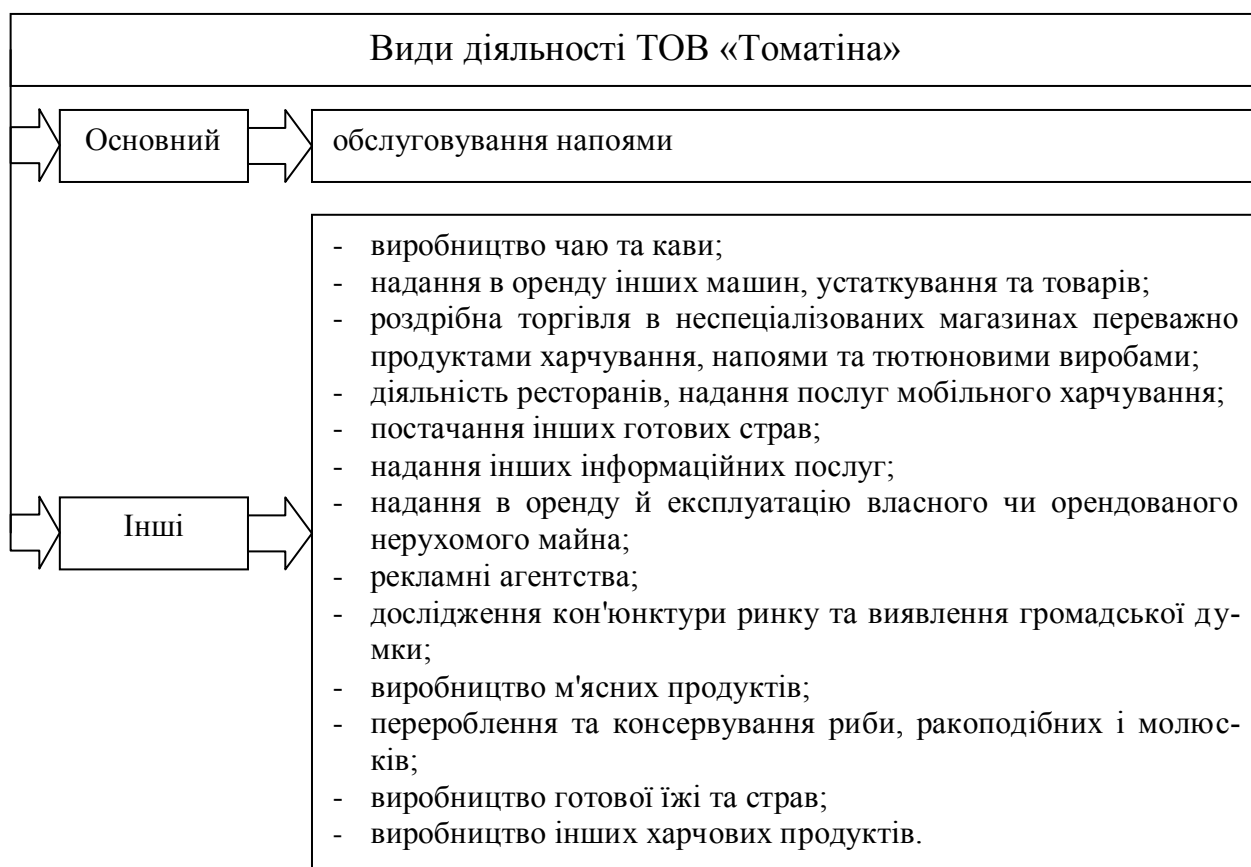


Рис. 2.1. Види діяльності ТОВ «Томатіна»

В цілому, основним напрямом діяльності, яким займається ТОВ «Томатіна», є доставка їжі додому. Тож компанія підтримує високий рівень сервісу.

Загалом, діяльність ТОВ «Томатіна» має свої унікальні аспекти, зокрема:

- організація логістики доставки їжі, що включає в себе вибір оптимальних маршрутів доставки, розробку системи кур'єрської доставки та оптимізацію часу доставки;
- використання сучасних технологій, що включає розробку мобільних додатків і веб-сайту для замовлення їжі, системи онлайн-оплати, а також технології відстеження замовлень і кур'єрської доставки;
- наявність партнерських угод з ресторанами, що дозволяє розширити асортимент доступних страв та забезпечити клієнтам більший вибір;
- належним чином функціонуючі служби підтримки клієнтів, які швидко вирішують проблеми замовників, які є ключовими для успіху компанії;
- дотримання відповідних законодавчих вимог, зокрема стосовно безпеки їжі, оподаткування, загальних принципів бізнесу та інших законодавчих вимог.

Охарактеризуємо виробничо-господарську діяльність ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр., почавши з аналізу його основних засобів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Показники ефективності використання основних засобів

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	46699,5	73690,7	112634,5	+26991,2	+38943,8
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3285,55	3067,15	3114,35	-218	+47
Валовий прибуток, тис. грн.	26050,4	36665,9	49439,6	+10615,5	+12773,7
Середньоспискова чисельність, осіб	36	83	63	+47	-20
Фондовіддача, грн./грн.	14,2	24,0	36,2	+9,8	+12,1
Фондомісткість, грн./грн.	0,1	0,0	0,0	-	-
Фондоозброєність, тис. грн.	91,3	37,0	49,4	-54,3	+12,5
Фондорентабельність, %	7,9	12,0	15,9	+4,0	+3,9

Як свідчать наведені у табл. 2.1 дані, середньорічна вартість основних засобів в компанії дещо зменшилась у 2022 році (на 218 тис. грн.). Позитивним показником є збільшення фондівіддачі основних засобів: у 2022 році – на 9,8 грн./грн., а у 2023 році – на 12,1 грн./грн., а також фондорентабельності: у 2022 році – на 4%, а у 2023 році – на 3,9%.

У діяльності будь-якої компанії ключову роль відіграють оборотні активи, оскільки вони є складовою частиною оборотного капіталу та важливим елементом її фінансового стану. Оборотні активи, такі як запаси сировини та незавершена продукція, забезпечують неперервність виробничих процесів компанії, дозволяючи їй вчасно виконувати замовлення клієнтів та забезпечувати постійну доступність товарів на ринку. Проаналізуємо забезпечення оборотними активами ТОВ «Томатіна» на основі даних, наведених у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка оборотних активів ТОВ «Томатіна»

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Запаси	5283,4	13279,6	12082,1	+7996,2	-1197,5
Дебіторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги	1083	-	-	-1083	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	21,5	79	0-	+57,5	-79
Інша поточна дебіторська заборгованість	1871,9	1382,9	2766,3	-489	+1383,4
Гроші та їх еквіваленти	354,8	393,5	1335,7	+38,7	+942,2
Інші оборотні активи	398,3	803,6	265,2	+405,3	-538,4
Разом	9012,9	15938,6	16449,3	+6925,7	+510,7

Як свідчать наведені у табл. 2.2 дані, станом на кінець року вартість оборотних запасів у компанії кожного року збільшується: у 2022 році – на 6925,7 тис. грн., а у 2023 році – на 510,7 тис. грн. Зауважимо, що дебіторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги у ТОВ «Томатіна» є лише у 2021 році і становить 108 тис. грн. Позитивною тенденцією є збільшення обсягу грошових коштів та їх еквівалентів: у 2022 році – на 38,7 тис. грн., а у 2023 році – на 942,2 тис. грн.

Покажемо структуру оборотних активів ТОВ «Томатіна» на рис. 2.2.

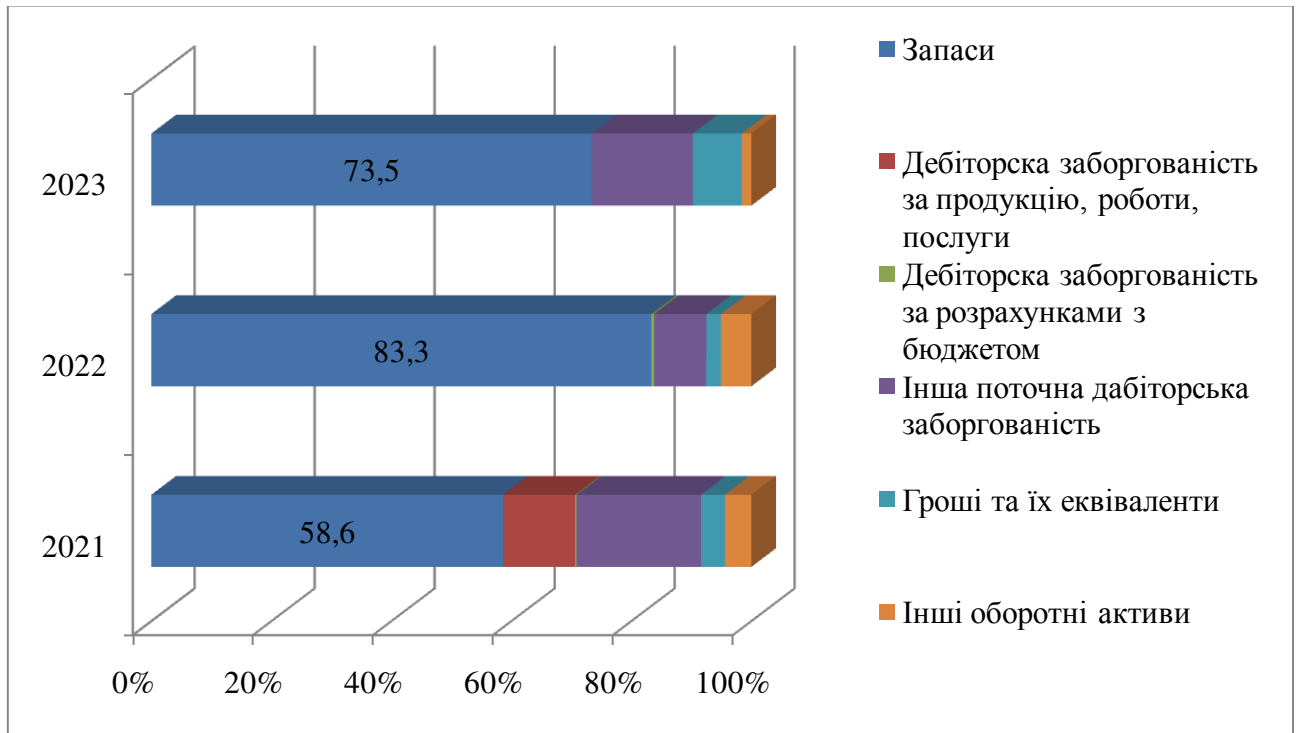


Рис. 2.2. Структура оборотних активів ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

Як яскраво видно на рис. 2.2, найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів компанії становлять запаси: у 2021 році – 58,6%, у 2022 році – 83,3% і у 2023 році – 73,5%.

Проаналізуємо показники ефективності використання оборотних активів ТОВ «Томатіна» на основі табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Показники ефективності використання оборотних засобів

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	46699,5	73690,7	112634,5	+26991,2	+38943,8
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	6801	12475,75	16193,95	+5675	+3718,2
Коефіцієнт оборотності	6,87	5,91	6,96	-0,96	+1,05
Коефіцієнт завантаження	0,15	0,17	0,14	+0,02	-0,03
Число днів в аналізованому періоді (році), дні	360	360	360	-	-
Тривалість обороту, дні	52	61	52	+9	-9

Розрахунки демонструють, що компанія впродовж аналізованого періоду часу використовує оборотні активи приблизно в однаковому темпі, про що свідчать коефіцієнти оборотності та завантаження оборотних активів.

З огляду на те, що предметом нашого дослідження є облік та аудит довгострокових зобов'язань, зосередимо особливу увагу на динаміці та структурі зобов'язань компанії (табл. 2.4).

Таблиця 2.3

Динаміка зобов'язань ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Довгострокові зобов'язання і забезпечення, у т.ч.	118,7	935,6	197,6	+816,9	-738
Забезпечення виплат відпуск	118,7	168,8	81,6	+50,1	-87,2
Довгострокові кредити банків	-	566,8	80,5	+566,8	-486,3
Інші довгострокові позики	-	200	35,5	+200	-164,5
Поточні зобов'язання, у т.ч.	5455,5	8695,1	6589,9	+3239,6	-2105,2
Кредиторська заборгованість за продукцію, роботи, послуги	3363,2	6446	5779,8	+3082,8	-666,2
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	129	100	88,1	-29	-11,9
Кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування	-	59,3	35,2	+59,3	-24,1
Кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці	-	226,4	180,9	+226,4	-45,5
Інші поточні зобов'язання	1963,3	1863,4	505,9	-99,9	-1357,5

Дані табл. 2.4 свідчать, що у 2022 році зобов'язання компанії збільшуються, зокрема довгострокові на 816,9 тис. грн., а поточні – на 3239,6 тис. грн. У 2023 році спостерігаємо протилежну динаміку. Зобов'язання ТОВ «Томатіна» у 2022 році зменшились на 738 тис. грн., а у 2023 році – на 2105,2 тис. грн.

Відобразимо структуру довгострокових зобов'язань і забезпечень ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 роки на рис. 2.3.

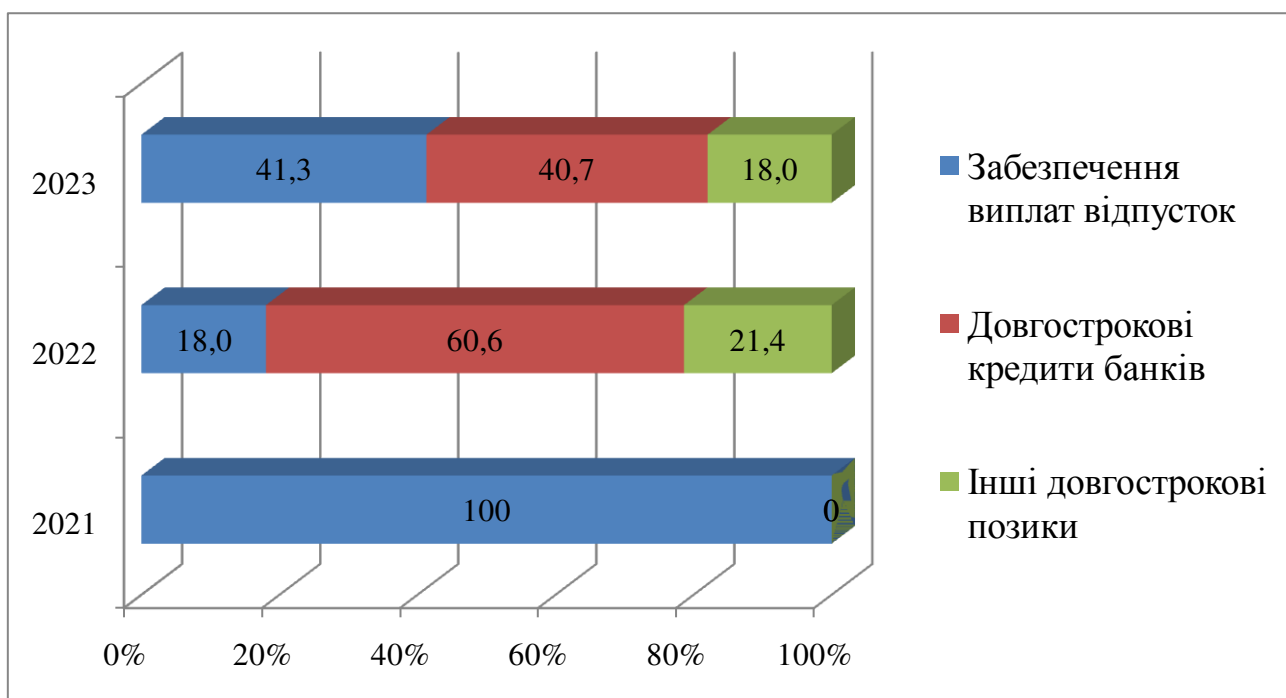


Рис. 2.3. Структура довгострокових зобов'язань і забезпечень
ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 роки

Як видно з рис. 2.3, 100% у структурі довгострокових зобов'язань і забезпечень ТОВ «Томатіна» у 2021 році становлять забезпечення виплат відпусток, у 2022 році – довгострокові кредити банків (60,6%). Загалом найменшу питому вагу за аналізований період становлять інші довгострокові позики (у 2022 році – 21,4% і у 2023 році – 18%).

Вагомим чинником успіху в управлінні змінами в компанії є кадровий потенціал. Компанії з гнучким та адаптивним персоналом легше пристосовуються до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі, можуть здійснювати інновації, розвивати нові продукти та послуги, а також ефективно конкурувати на ринку. Компанії, які інвестують у розвиток свого кадрового потенціалу, зазвичай створюють сприятливий робочий клімат, де працівники відчуються цінними і потрібними та мають широкі можливості для особистого та професійного зростання.

Проаналізуємо забезпечення трудовими ресурсами аналізовану компанію на основі даних, наведених у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Показники ефективності використання трудових ресурсів

ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	46699,5	73690,7	112634,5	+26991,2	+38943,8
Прибуток (збиток) тис. грн.	89,6	70,8	(5181,6)	-18,8	-5252,4
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	36	83	63	+47	-20
Продуктивність праці, тис. грн.	1297,2	887,8	1787,8	-409,4	+900
Фонд оплати праці працівників, тис. грн.	8568,2	21320,1	18920,8	+12751,9	-2399,3
Середньомісячна заробітна плата працівника, грн.	19834	21406	25028	+1572	+3622
Затратомісткість, тис. грн.	0,2	0,3	0,2	+0,1	-0,1
Затратовіддача, тис. грн.	5,5	3,5	6,0	-2,0	+2,5

Як бачимо, середньооблікова чисельність працівників компанії у 2022 році збільшилась на 47 осіб, а у 2023 році – зменшилась на 20 осіб. Позитивною тенденцією спостерігається щодо динаміки середньомісячної зарплати працівників ТОВ «Томатіна», яка у 2022 році збільшилась на 1572 тис. грн., а у 2023 році – на 3622 тис. грн. Такі показники, як затратомісткість і затратовіддача практично не змінюються впродовж 2021-2023 років. Продуктивність праці у 2022 році зменшилась на 409,4 тис. грн., а у 2023 році збільшилась на 900 тис. грн., що, очевидно, пов'язано зі зменшенням кількості працівників у ТОВ «Томатіна».

Важливим інструментом для оцінки фінансового стану, ефективності управління та прийняття стратегічних рішень у діяльності компанії є аналіз фінансових результатів. Він допомагає виявити потенційні ризики для компанії, такі як фінансові труднощі, недофінансованість проектів або низька рентабельність, що дозволяє приймати заходи для їх запобігання.

Розглянемо динаміку фінансових результатів діяльності ТОВ «Томатіна» на основі даних, наведених табл. 2.5.

Таблиця 2.4

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.,

тис. грн.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Чистий дохід від реалізації продукції	46699,5	73690,7	112634,5	+26991,2	+38943,8
Собівартість реалізованих товарів	20649,1	37024,8	63194,9	+16375,7	+26170,1
Валовий прибуток	26050,4	36665,9	49439,6	+10615,5	+12773,7
Інші операційні доходи	2462,9	1037,9	296,6	-1425	-741,3
Інші доходи	9,2	93,7	191,4	84,5	+97,7
Інші операційні витрати	28413,2	37579,4	54839,8	+9166,2	+17260,4
Інші витрати	-	90,5	238	+90,5	+147,5
Податок на прибуток	19,7	56,8	31,4	+37,1	-25,4
Чистий прибуток	89,6	70,8	(5181,6)	-18,8	-5252,4

Як бачимо, чистий дохід від реалізації продукції збільшується кожного року: у 2022 році – на 26991,2 тис. грн. і у 2023 році – на 38943,8 тис. грн. Збільшується також і валовий прибуток: у 2022 році – на 10615,5 тис. грн. і у 2023 році – на 12773,7 тис. грн.

Чистий прибуток ТОВ «Томатіна» отримало у 2021 році на суму 89,6 тис. грн. і у 2022 році – на суму 70,8 тис. грн. У 2023 році фінансових результатом діяльності компанії був чистий збиток на суму 5181,6 тис. грн. що, очевидно, пов'язано з значною сумою інших операційних витрат (54839,8 тис. грн.). Інші операційні витрати, такі як витрати на маркетинг, дослідження та розвиток, адміністративні витрати тощо, зменшують чистий прибуток компанії через збільшення загальних витрат, що включаються у вартість виробництва або обслуговування, тим самим зменшуючи маржинальну прибутковість продукції. На отримання чистого збитку у 2023 року також вплинуло зростання інших витрат на суму 147,5 тис. грн. і зменшення інших операційних доходів на суму 741,3 тис. грн.

У табл. 2.5. узагальнимо все вище викладене, навівши основні економічні показники діяльності ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 роки.

Таблиця 2.7

Основні економічні показники діяльності ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

Показники	Один. вим.	Роки			Абсолютне відхилення	
		2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Дохід від реалізації продукції	тис. грн.	46699,5	73690,7	112634,5	+26991,2	+38943,8
Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	20649,1	37024,8	63194,9	+16375,7	+26170,1
Валовий прибуток	тис. грн.	26050,4	36665,9	49439,6	+10615,5	+12773,7
Чистий прибуток	тис. грн.	89,6	70,8	-5181,6	-18,8	-5252,4
Витрати (доходи) з податку на прибуток	тис. грн.	19,7	56,8	31,4	+37,1	-25,4
Рентабельність реалізованої продукції	%	0,2	0,1	-4,6	-0,1	-4,7
Фонд оплати праці	тис. грн.	8568,2	21320,1	18920,8	+12751,9	-2399,3
Середньооблікова чисельність працюючих	чол.	36	83	63	+47	-20
Середньомісячна заробітна плата одного працюючого	грн.	19834	21406	25028	+1572	+3622
Продуктивність праці	тис. грн./ особу	1297,2	887,8	1787,8	-409,4	+900,0
Середньорічна вартість основних засобів	тис. грн.	3285,55	3067,15	3114,35	-218,4	+47,2
Фондовіддача	грн./ грн.	14,2	24,0	36,2	+9,8	+12,1
Фондомісткість	грн./ грн.	0,1	-	-	-0,1	-
Фондоозброєність	грн./ грн.	91,3	37,0	49,4	-54,3	+12,5
Середньорічна вартість оборотних активів	тис. грн.	6801	12476	16194	+5675	+3718
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	-	6,9	5,9	7,0	-1,0	+1,0
Тривалість обороту	дні	52	61	52	+9	-9

Ці економічні показники надають комплексну інформацію про ефективність управління та результативність виробничо-господарської діяльності ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 роки. Загалом зазначимо, що компанія ефективно працювала у 2021-2022 роках, а у 2023 році фінансових результатом діяльності був чистий збиток, спричинений здебільшого значною сумою інших операційних витрат.

2.2. Практичні аспекти ведення обліку довгострокових зобов'язань на підприємстві

Довгострокові зобов'язання надають компаніям можливість здійснювати великі інвестиції та розвивати свій бізнес у майбутньому, а також забезпечують стабільність фінансового стану компанії за умови відповідного планування та управління. Компанії можуть брати довгострокові кредити або емітувати облігації для фінансування розширення своєї діяльності, входження на нові ринки або придбання інших компаній.

Обліковуються довгострокові зобов'язання на рахунках п'ятого класу Плану рахунків [18]. Він має шість рахунків і тринадцять субрахунків (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

План рахунків, на яких обліковуються довгострокові зобов'язання та їх відображення у фінансовій звітності

Синтетичні рахунки		Субрахунки		Відображення у 1-ій формі звітності
Код	Назва	Код	Назва	Назва
1	2	3	4	5
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	1510 «Довгострокові кредити банків»
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	
		522	Премія за випущеними облігаціями	
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	

Продовж. табл. 2.8

1	2	3	4	5
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531 532	Зобов'язання з фінансової оренди Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»
54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	1500 «Відстрочені податкові зобов'язання»
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	1515 «Інші довгострокові зобов'язання»

Зауважимо, що групування довгострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 [14] на чотири групи не відповідає тому групуванню, яке наведено у Плані рахунків [18].

В обліку розрахунки за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточними зобов'язаннями ведуть на рахунку 50 «Довгострокові позики». Бухгалтерські записи з обліку довгострокових позик наведені у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Бухгалтерські записи з обліку довгострокових позик [37]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Отримано на поточний рахунок довгострокову позику	31	50
2. Здійснено поточні фінансові інвестиції за рахунок довгострокових позик	35	50
3. Перераховано аванс постачальнику за рахунок довгострокових позик	371	50
4. Погашено за рахунок довгострокових позик:		
- довгострокові векселі видані	51	50
- довгострокові зобов'язання за облігаціями	52	50
- заборгованість перед орендодавцем за об'єкти довгострокової оренди	53	50
5. Переведено короткострокову позику до довгострокової	60	50
6. Погашено за рахунок довгострокової позики заборгованість перед постачальниками і підрядниками	63	50
7. Відображено негативну курсову різницю за довгостроковим кредитом в іноземній валюті	974	50
8. Погашено заборгованість за довгостроковими позиками готівкою	50	30
9. Погашено заборгованість за довгостроковими позиками з поточного рахунку	50	31

Продовж. табл. 2.9

1	2	3
10. Погашено заборгованість за довгостроковими позиками за рахунок коштів покупців	50	36
11. Погашено заборгованість за довгостроковими позиками за рахунок коштів різних дебіторів	50	37
12. Переведено довгострокову позику у короткострокову внаслідок зміни умов кредитування	50	60
13. Відображено частину довгострокового кредиту у складі поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями	50	61
14. Відображено позитивну курсову різницю за довгостроковим кредитом в іноземній валюті	50	744
15. Продовжено банком строк погашення кредиту	501	503

Облік довгострокових позик ведуть в Журналах 2 і 3, відомості 3.4.

Облік розрахунків з різними кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за іншими операціями, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями здійснюється на рахунку 51 «Довгострокові векселі видані». Бухгалтерські записи з обліку довгострокових векселів виданих наведені у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Бухгалтерські записи з обліку довгострокових векселів виданих [44]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Видано довгостроковий вексель в погашення заборгованості перед постачальником	63	51
2. Відображено негативну курсову різницю за довгостроковими векселями, виданими в іноземній валюті	945	51
3. Погашено виданий вексель після закінчення терміну	51	30, 31
4. Погашено виданий вексель шляхом зарахування заборгованості покупців і замовників (за переказними векселями)	51	36
5. Погашено засновником заборгованість за довгостроковими векселями в рахунок внесків до статутного капіталу	51	46
6. Переведено заборгованість за довгостроковими векселями виданими до складу поточних зобов'язань	51	61
7. Відображено позитивну курсову різницю за довгостроковими векселями, виданими в іноземній валюті	51	714
8. Нараховано відсотки за векселями за місяць	952	684

Облік довгострокових векселів виданих ведуть у Журналі 3, відомості 3.4.

До довгострокових зобов'язань належать також інші довгострокові фінансові зобов'язання, зокрема облігації, які емітовані компанією на термін понад 12 місяців і на які нараховуються відсотки.

Бухгалтерські записи з обліку зобов'язань за облігаціями наведені у табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Бухгалтерські записи з обліку зобов'язань за облігаціями [44]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Випущено облігації з премією:		
- на номінальну вартість	311	521
- на суму премії	311	522
2. Нараховано відсотки за облігаціями з премією	952	684
3. Відображено суму амортизації премії	522	733
4. Випущено облігації з дисконтом:		
- на номінальну вартість	311	521
- на суму дисконту	523	521
5. Нараховано відсотки за облігаціями з дисконтом	952	684
6. Відображено суму амортизації дисконту	952	523
7. Переведено частину заборгованості за облігаціями до складу поточної заборгованості	521	611

Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведуть у Журналі 2 і 3.

Для обліку довгострокових зобов'язань з оренди Планом рахунків [18] передбачений однойменний рахунок 53. Бухгалтерські записи з обліку довгострокових зобов'язань з фінансової оренди наведені у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Бухгалтерські записи з обліку зобов'язань з фінансової оренди [25]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Отримано основні засоби на умовах фінансової оренди	10	531
2. Отримано майновий комплекс на умовах фінансової оренди	15	532
3. Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, нарахованого на вартість об'єкта, переданого у фінансову оренду	641	531
4. Переведено частину довгострокової заборгованості до складу поточної заборгованості	53	611
5. Погашено заборгованість з фінансової оренди	611	30, 31
6. Нараховано відсотки за користування об'єктом фінансової оренди	952	684

Облік довгострокових зобов'язань з фінансової оренди ведуть у Журналі 2 і 3, відомості 3,4.

У Балансі (звіті про фінансовий стан) залишок довгострокових зобов'язань відображають у II розділі Пасиву «Довгострокові зобов'язання і забезпечення».

2.3. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку на підприємстві та їх практичне застосування

Розвиток комп'ютерних технологій як у всьому світі, так і в Україні останніми роками йде високими темпами. Сьогодні сучасний фахівець у сфері бухгалтерського обліку, аудиту і аналітики вже не може уявити собі ведення бухгалтерського обліку без використання комп'ютерних технологій. З огляду на це, однією з ключових прикладних проблем формування фінансової звітності є процес її автоматизації і об'єднання з останніми тенденціями у сфері комп'ютерних технологій.

Поміж усього різноманіття програмного забезпечення є велика кількість програм для ведення обліку, які мають різну вартість та можливості. Українські суб'єкти господарювання частіше використовують програмне забезпечення вітчизняного виробництва, які швидше пристосовуються до змін законодавства та врегульовують організацію бухгалтерського обліку і відповідають українським реаліям економіки. Насамперед, впровадження на підприємствах автоматизованої форми ведення обліку спричинене тим, що будь який керівник підприємства бажає збільшення продуктивності поточних процесів, а також уникнення повторного проведення. Важливою причиною також є прагнення більшої ефективності менеджменту підприємства завдяки прийняттю оптимальних управлінських рішень.

Зазвичай, впровадження автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку складається зі стадій, які відображені на рис. 2.4 [23].



Рис. 2.4. Стадії впровадження автоматизованої форми ведення обліку

У табл. 2.13 наведемо найбільш популярні бухгалтерські програми, які використовуються в Україні.

Таблиця 2.13

Найпопулярніші бухгалтерські програми, які використовують фахівці останні декілька років в Україні [33]

№	Програма	Характеристика
1	Master: Бухгалтерія	програмний продукт для ведення бухгалтерського і податкового обліку на підприємствах малого та середнього бізнесу. Він відповідає вимогам чинного законодавства України і абсолютно адаптований до українського ринку. Доступний у хмарному та стаціонарному рішеннях. Складається з функціональних модулів, що включають усі ділянки бухгалтерського та податкового обліку: банк і каса, продажі, покупки, склад, виробництво, основні засоби і необоротні матеріальні активи, податковий облік, зарплата, кадрові операції, звіти та базових модулів довідники й адміністрування
2	Облік SaaS	хмарна бухгалтерська облікова система, яка дає можливість компаніям будь-якого розміру отримати надійне, безпечне і доступне рішення задач бухгалтерського, управлінського і матеріального обліку. Головними складовими модулями хмарної облікової системи «Облік SaaS» є: бухгалтерія – включає в себе документи ініціалізації обліку, реорганізації балансу, основні довідники, оборотно-сальдову відомість та набори звітів (бухгалтерські, корпоративні, регламентовані); банк і каса - документи обліку руху безготівкових грошових коштів на розрахункових рахунках компанії і відповідні довідники та звіти, документи обліку руху готівкових грошових коштів у касах компанії і відповідні довідники та звіти; кадрові і заробітна плата – документи кадрового обліку (призначення, переміщення, звільнення) і відповідні довідники, документи обліку відпусток, лікарняних та відраджень, обліку робочого часу, індексації, розрахунку авансів і заробітної плати, додаткових нарахувань або утримань, відповідні довідники та звіти; торгівля - документи обліку взаємодії з контрагентами під час здійснення продажу або придбання товарно-матеріальних цінностей або послуг, урахування ПДВ, довідники Номенклатура і Контрагенти, звіти реалізації, ціноутворення, відомість дебіторів-кредиторів; активи – документи обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів компанії, а також нарахування амортизації, проведення інвентаризації, відповідні звіти; транспорт.
3	Програма автоматизації процесів роботи підприємства ISpro	являє собою набір взаємопов'язаних модулів (підсистем). Кожна підсистема має певну самостійність, тому ISpro можна збирати виключно під потреби замовника. Завдяки гнучкому підбору функціоналу програмним комплексом здійснюється автоматизація бізнес-процесів, необтяжена зайвим функціоналом та витратами на впровадження.

Запровадження автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку на підприємствах має багато переваг (рис. 2.5) [30].



Рис. 2.5. Переваги автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку на підприємствах

Системи автоматизованого бухгалтерського обліку зазвичай забезпечують високий рівень точності в обробленні інформації і формуванні фінансової звітності, що дозволяє підприємствам довіряти цим даним для прийняття стратегічних рішень. Завдяки автоматизації бухгалтерського обліку, інформація про фінансовий стан підприємства стає доступною в будь-який час і в будь-якому місці, що дає змогу керівникам швидко реагувати на зміни і приймати обґрунтовані рішення. Деякі системи автоматизованого бухгалтерського обліку також надають засоби для автоматичного аналізу фінансових даних, що допомагає ви-

являти тенденції, аномалії і можливі проблеми, що дає змогу менеджменту підприємства підвищити продуктивність, зменшити помилки і ризики, а також покращити управління фінансами.

Таким чином, оперативність, точність та своєчасність висвітлення облікових даних, на що безпосередньо впливає автоматизація облікових процесів, є запорукою розвитку як окремого підприємства зокрема, так і української економіки загалом.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту довгострокових зобов'язань

Реформування національної економіки, яке тепер відбувається в Україні, безпосередньо впливає і на діяльність всіх суб'єктів господарювання. Понад усе значними є зміни у системі бухгалтерського обліку та аудиту, які є індикатором майнового та фінансового стану підприємства. Під час аудиторської перевірки одним з ключових елементів роботи аудитора є перевірка зобов'язань, які з'являються у діяльності кожного господарюючого суб'єкта. Оскільки наявність власного капіталу, зазвичай, не забезпечує покриття усіх активів, що спричиняє залучення позикових засобів з довгостроковим або короткостроковим терміном погашення.

Метою аудиту зобов'язань підприємств є встановлення достовірної інформації щодо наявності зобов'язань суб'єкта господарювання перед контрагентами, повноти та своєчасності їх відображення у фінансовій звітності, відповідності прийнятій на підприємстві обліковій політиці та концептуальним засадам бухгалтерського обліку [32].

Завданнями аудиту довгострокових зобов'язань є перевірка [31]:

- наявних зобов'язань шляхом перевірки первинних документів;
- своєчасності та повноти відображення даних, які стосуються довгострокових зобов'язань у регістрах бухгалтерського обліку;
- доцільності та відповідності законодавству розрахунків за довгостроковими зобов'язаннями;
- відповідності ведення обліку прийнятій обліковій політиці та чинним законодавчо-нормативним документам;
- достовірності відображення у фінансовій звітності інформації щодо довгострокових зобов'язань.

Джерела інформації для аудиту довгострокових зобов'язань відображені на рис. 3.1 [41].



Рис. 3.1. Джерела інформації для аудиту довгострокових зобов'язань

Зауважимо, що центральним джерелом інформації під час аудиторської перевірки зобов'язань суб'єктів господарювання є реєстри обліку та фінансова звітність. Тому аудитор повинен організувати роботу таким чином, щоб відобразити всі аспекти виробничо-фінансової діяльності підприємства повною мірою. Для того, щоб висловити своє незалежне професійне судження, аудитор повинен одержати впевненість у тому, що інформація, наведена в облікових реєстрах та інших джерелах перевірки, є достатньою та достовірною.

Беручи це до уваги, зазначимо, що дослідження аудитора під час аудиторської перевірки зобов'язань суб'єктів господарювання не обмежуються вивченням бухгалтерських документів, адже обсяги документального відображення господарських операцій стосовно зобов'язань є суттєво більшими. Ауди-

торська перевірка має проводитись з урахуванням інформації не лише бухгалтерського, а й управлінського та оперативного обліку, широких даних з діловодства, експертних висновків спеціалістів та ін. Через це аудитор має провести систематизацію інформаційного забезпечення за етапами проведення аудиту зобов'язань підприємства.

Об'єктами аудиту довгострокових зобов'язань є [41]:

- господарські операції, які виникають внаслідок підприємницької діяльності та факти господарського життя, які відображають розрахунки із різними контрагентами;
- умови відносин під час здійснення виробничо-фінансової діяльності з державними структурами та контрагентами.

Таким чином, аудит довгострокових зобов'язань господарюючих суб'єктів є важливою складовою загальної методики аудиту фінансової звітності та вимагає наявності чіткої послідовності узгоджених між собою дій аудитора.

3.2. Методичні прийоми проведення аудиту довгострокових зобов'язань

Аудит довгострокових зобов'язань є важливим елементом фінансового управління підприємством, який допомагає забезпечити його стабільність, достовірність фінансової звітності та відповідність регуляторним вимогам. Методика аудиту довгострокових зобов'язань характеризується певними особливостями, складністю та неоднозначністю, так як можливе існування великої кількості видів зобов'язань суттєво впливає на обґрунтування концептуальних положень стратегії незалежної перевірки.

Ключові етапи організації аудиторської перевірки можна сформулювати за її етапами. У табл. 3.1 наведемо етапи аудиту довгострокових зобов'язань підприємства.

Таблиця 3.1

Етапи аудиторської перевірки довгострокових зобов'язань [31]

Етапи	Період застосування	Мета	Методичні прийоми
1	2	3	4
Підготовчий (Планування)	<ul style="list-style-type: none"> - на стадії узгодження умов; при розробці стратегії, плану, програми; - при внесенні змін до планових документів 	<ul style="list-style-type: none"> - розуміння аудитором системи формування відносин з кредиторами, бюджетної політики та використання ресурсів суб'єктом господарювання; - виявлення недостовірно відображених господарських операцій та фактів господарського життя у звітності; - визначення аудиторського ризику; - оцінка ефективності застосованої процедури планування використання фінансових та матеріальних ресурсів 	Використання загальнонаукових методів та спеціальних знань, що необхідні аудиторю для правильної оцінки системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, а також встановлення правильності та доцільності обраної політики управлінським персоналом для формування попередньої думки аудитора щодо короткострокових та довгострокових зобов'язань
Власне перевірка (Деталізована перевірка)	Безпосередньо при здійсненні аудиторських процедур для отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів	Отримання аудиторських доказів для забезпечення необхідного рівня впевненості, що застосовані системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, в частині довгострокових та короткострокових зобов'язань, нарахування та сплати відсотків, здійснення розрахунків за зобов'язаннями, є ефективними. А також проведення додаткових процедур для уникнення аудитором ризику не виявлення внаслідок помилки або шахрайства	Застосування методів фактичного та документального контролю. Проведення перевірки в частині зобов'язань, здійснення запитів, зовнішніх підтверджень, аналітичних процедур. Зіставлення та порівняння розрахунків за зобов'язаннями, особливо в частині нарахування та сплати відсотків
Заключний	<ul style="list-style-type: none"> - після проведення перевірки; - у процесі здійснення аналітичної роботи та аналізу отриманих результатів; - при висловленні думки в аудиторському звіті. 	Узагальнення та оцінка аудиторських доказів, отриманих шляхом виконання аудиторських процедур на стадії планування та деталізованої перевірки. Проведення комплексного аналізу отриманих результатів для надання користувачам фінансової звітності підприємства найбільш	Аналіз та оцінка інформації, отриманої аудитором за результатами перевірки. Здійснення додаткових аудиторських процедур (у разі необхідності)

Продовж. табл. 3.1

1	2	3	4
		повної та неупередженої інформації щодо стану фінансової звітності в частині короткострокових та довгострокових зобов'язань	

Методика аудиту зобов'язань суб'єктів господарювання має широке практичне значення, адже вона дає змогу виявити викривлення у фінансовій звітності, а надані незалежними аудиторами звіти про результати виробничо-фінансової діяльності дають впевненість користувачам фінансової звітності підприємства у її достовірності. Це важливо для забезпечення довіри зовнішніх стейкхолдерів, таких як інвестори, кредитори та урядові органи.

Для проведення аудиторської перевірки зобов'язань аудитор повинен обрати відповідні методи та необхідні аудиторські процедури. З цією метою аудитор має вивчити умови формування зобов'язань, зокрема:

- кредитні договори, в яких зазначено розмір відсотків за користування кредитом;
- господарські операції;
- врахування ризиків стосовно можливих неопублікованих господарських операцій тощо.

Методику аудиту довгострокових зобов'язань у своїх наукових напрацюваннях розглядає український вчений Рудницький В.С. [41]. У ході аудиту довгострокових зобов'язань підприємства насамперед ґрунтовно розглядають структуру тих чи інших зобов'язань. Так, у ході аудиторської перевірки отримання довгострокових зобов'язань господарюючого суб'єкта аудитор досліджує кореспондуючі бухгалтерські рахунки, на яких відображаються дебетові записи. Відповідно до цієї інформації аудитор може визначити обсяг довгострокових зобов'язань досліджуваного підприємства.

Важливим є те, що аудиторські перевірки використання довгострокових зобов'язань аудитор проводить у взаємозв'язку із записами на таких рахунках обліку, як капітальні інвестиції, готівка, рахунки в банках, інші кошти тощо.

Наведемо алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань підприємства, яка побудована на ключових принципах аудиту зобов'язань суб'єктів господарювання, на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання [32]

Наголосимо на тому, що окрему увагу аудитор повинен зосередити на вивченні документальної обґрунтованості проведених господарських операцій, які стосуються зобов'язань, а також переконатись у достовірності всіх документів (як первинних, так і зведених), правильності їх оформлення та наявності всіх необхідних реквізитів.

Беручи до уваги пріоритетний вплив чинного законодавства, на опирається досліджуваний суб'єкт господарювання, аудитор повинен перевірити додержання ним усіх законодавчо-нормативних вимог стосовно обліку зобов'язань, у т.ч. довгострокових. Узагальнені цілі та способи одержання аудитором розуміння дотримання досліджуванним суб'єктом господарювання законодавчо-нормативної бази наведемо на рис. 3.3.

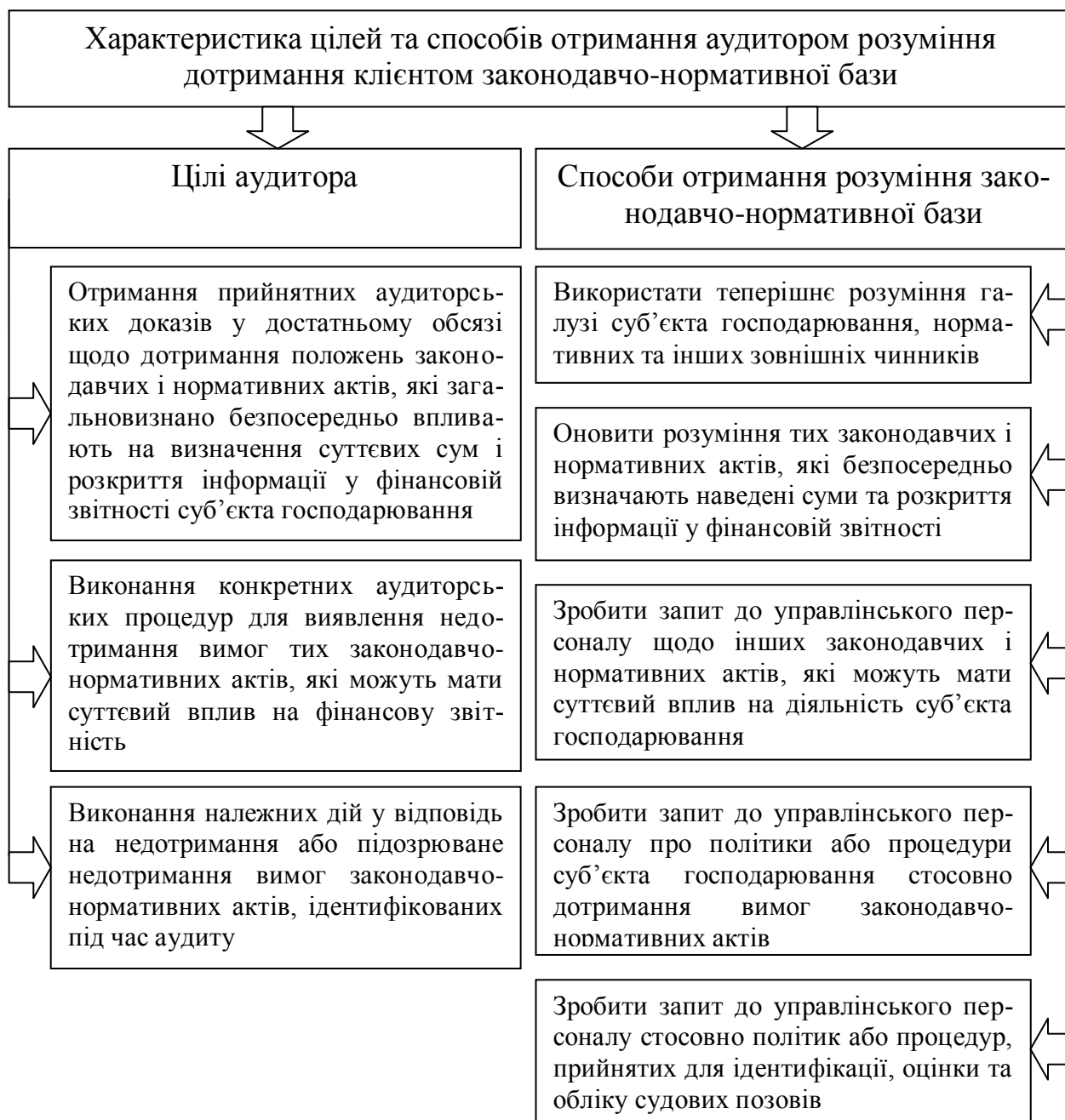


Рис. 3.3. Характеристика цілей та способів отримання аудитором розуміння дотримання клієнтом законодавчо-нормативної бази [36]

Під час аудиторської перевірки зобов'язань, у т.ч. довгострокових, типовими порушеннями, які виявляють аудитори на підприємствах, є [32]:

- порушення принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності;
- помилкова класифікація зобов'язань;
- помилково визначена сума зобов'язань;

- невідповідність даних синтетичного й аналітичного обліку зобов'язань;
- відсутність первинних документів, які стосуються зобов'язань;
- погрішності в бухгалтерських проведеннях під час відображення господарських операцій стосовно формування зобов'язань та їх списання;
- невідповідне відображення зобов'язань у фінансовій звітності.

Отже, повнота та достовірність інформації про наявність та використання довгострокових зобов'язань та інших залучених коштів впливає на прийняття рішень управлінського персоналу підприємства у процесі виконання функцій управління та загалом на оцінку ефективності діяльності підприємства.

3.3. Результати аудиту довгострокових зобов'язань

Інформація про зобов'язання суб'єктів господарювання, зокрема досліджуваного підприємства, є основою для прийняття управлінських рішень. Як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів цікавить, чи зможе ТОВ «Томатіна» розрахуватися за своїми зобов'язаннями та впродовж якого періоду часу, що вимагає достовірних даних про фінансовий стан та результати діяльності компанії.

На етапі планування аудиторської перевірки, аудитор здійснив оцінку систем підприємства, зокрема внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку та дослідив, як організована система внутрішнього контролю, хто відповідає за різні аспекти контролю, які процедури встановлені на підприємстві та визначив, чи існують належні політики і процедури, які регулюють фінансові операції, доступ до інформації та інші аспекти діяльності підприємства.

Здійснивши оцінку систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку ТОВ «Томатіна», аудитор склав план аудиторської перевірки довгострокових зобов'язань, зокрема визначив склад аудиторської групи, комунікації, транспортне забезпечення та інші організаційні питання.

Основні складові плану аудиту зобов'язань ТОВ «Томатіна» наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Змістовні складові загального плану аудиту зобов'язань ТОВ «Томатіна»

Етап аудиту	Зміст робіт	Джерела інформації
Підготовчий	Знайомство з підприємством клієнта; попередня оцінка аудиторського ризику та його компонентів; попередній вибір стратегії аудиту та обсягу робіт; вирішення питання можливості перевірки; вирішення питань договору; обмін з клієнтом листом-зобов'язанням	Преса; взаємопов'язана сторона; третя сторона; фінансова звітність; бесіди з керівництвом і персоналом; попередній аудитор; матеріали попереднього аудиту; юридична документація клієнта
Укладення договору	Укладання договору	Документи та інформація
Планування	Вивчення системи внутрішнього контролю підприємства; уточнення аудиторського ризику та його компонентів; уточнення стратегії аудиту та обсягу робіт; розрахунок суттєвості; розробка плану та програми аудиту	Опитування персоналу; спостереження; попередній аудитор; документи обліку та управління; вимога до організації системи внутрішнього контролю підприємства; матеріали попереднього аудиту
Процес аудиторської перевірки	Збір аудиторських доказів; документування перевірки; оцінка аудиторських доказів; оцінка зразка вибірки; коригування програми аудиту зобов'язань підприємств; дотримання процедур; підтвердження правильності обраної стратегії; у разі непідтвердження здійснюється зміна запланованого обсягу	Спостереження; опитування; інвентаризація; перерахунки; документи попереднього аудиту; запитні відповіді; угоди, контракти; облікова документація клієнта; облікова документація клієнта; результати тестування
Заключний етап	Групування виявлених помилок; формування робочого листка можливих виправлень; аналіз суттєвості не виправлених помилок; перевірка узгодженості показників після виправлень; оцінка можливості підприємства продовжувати свою діяльність	Кінцевий варіант звітності; підсумки аудиту; аудиторські докази; протоколи зустріч з клієнтом; протоколи обговорення результатів аудиту

Відповідно до цього плану під час перевірки на ТОВ «Томатіна» аудитор:

- оцінив системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку та інформацію, що міститься у фінансовій звітності щодо довгострокових зобов'язань
- встановив, чи відповідають укладені ТОВ «Томатіна» договори та угоди нормам чинного українського законодавства та внутрішнім нормативним документам;

- перевірів умови укладених договорів та угод стосовно обсягів передбаченої у них продукції (товарів, робіт, послуг);
- перевірів обґрунтованість розрахунків за довгостроковими зобов'язаннями у;
- перевірів доцільність здійснення розрахунків за довгостроковими зобов'язаннями.

Аудит довгострокових зобов'язань є важливою складовою аудиту фінансової звітності господарюючих суб'єктів. З огляду на це, параметри аудиторської перевірки мають бути детально обґрунтованими та ґрунтуватися на чинних положеннях законодавчо-нормативних актів, а стратегія аудиту повинна відображати розгорнуту послідовність дослідження з детальним визначенням оптимальної кількості процедур аудиту, реалізація яких у практичному аспекті дасть змогу сформуванню аргументованої бази з достатнім ступенем переконання, що позитивно позначиться на інформаційному забезпеченні управлінського процесу господарюючого суб'єкта.

Для проведення аудиторської перевірки зобов'язань аудитор повинен обрати оптимальні аудиторські процедури та доцільні методи. Так, під час аудиторської перевірки довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» аудитор використав такі аудиторські процедури:

- здійснення перерахунку сум нарахованих відсотків;
- порівняння нарахованих відсотків з минулими періодами та умовами договорів та угод;
- аналіз питомої ваги нарахованих відсотків у загальному обсязі довгострокових зобов'язань.
- вивчення умов договорів та угод стосовно визначення та сплати зазначених в них сум;
- запити до контрагентів;
- дослідження платіжних та розрахункових документів;
- перевірка правильності записів у касовій та Головній книгах.

Особливу увагу під час аудиторської перевірки аудитор повинен зосереджувати на перевірці первинних документів. Зазначимо, що у ході проведення аудиту первинних документів щодо обліку довгострокових зобов'язань, аудитор використовує один із методів організації: вибірковий, суцільний, комбінований та аналітичний. При цьому вибір методів залежить від оцінки системи внутрішнього контролю та ступеня довіри до керівництва підприємства. Беручи до уваги значення достовірності інформації бухгалтерського обліку в частині довгострокових зобов'язань, на ТОВ «Томатіна» аудитор провів суцільну аудиторську перевірку. Результати виконання аудиторських процедур були задокументовані у робочих документах та узагальнені у підсумкових документах.

Під час аудиторської перевірки довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» аудитор використав такі методичні прийоми:

- аналіз та синтез;
- спостереження за відображенням довгострокових зобов'язань у системі бухгалтерського обліку;
- усне опитування персоналу підприємства;
- внутрішні та зовнішні підтвердження;
- документальна і арифметична перевірка тощо.

На фоні теперішнього нестабільного фінансового стану суб'єктів господарювання України в умовах військового стану, а також підвищеної їх залежності від зовнішніх джерел фінансування актуальними є питання оцінки впливу фактичного розміру довгострокових зобов'язань на безперервність функціонування суб'єктів господарювання. При цьому розгляд питання стового припущення про безперервність діяльності передбачає обов'язкове використання аудиторських процедур, які обумовлюють потребу розрахунку та оцінки значень таких коефіцієнтів:

- коефіцієнт автономії;
- коефіцієнт фінансової стійкості;
- коефіцієнт фінансової залежності;
- коефіцієнт фінансового левериджу;

- коефіцієнт маневрування власного капіталу.

Наведемо розраховані коефіцієнти досліджуваного підприємства у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Томатіна» за 2021-2023 рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення	
	2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Коефіцієнт автономії (> 0,5)	0,56	0,49	0,66	-0,07	+0,16
Коефіцієнт фінансової стійкості (0,85-0,9)	0,57	0,54	0,67	-0,03	+0,12
Коефіцієнт фінансової залежності (<0,5)	0,44	0,51	0,34	+0,07	-0,16
Коефіцієнт фінансового левериджу (<0,25)	0,79	1,03	0,52	+0,24	-0,51
Коефіцієнт маневрування власного капіталу (> 0,5)	1,27	1,71	1,27	0,43	-0,44

Коефіцієнт автономії показник вказує на ступінь фінансової незалежності підприємства. У 2021 році 56%, а вже у 2023 році 66% всіх активів підприємства фінансується за рахунок власних коштів. Як бачимо з розрахунків, коефіцієнт фінансової стійкості при оптимальному значенні 0,85-0,9 становить у 2021 році 0,57, у 2022 році –0,54 і у 2023 році – 0,67, що свідчить, що ТОВ «Томатіна» не повністю є фінансово стійким, але має достатню кількість власних коштів для покриття своїх зобов'язань.

Коефіцієнт фінансової залежності вказує на те, яку частину фінансових ресурсів підприємство залучає з зовнішніх джерел, таких як позики. Як бачимо, у 2023 році 34% фінансування ТОВ «Томатіна» здійснюється за рахунок зовнішніх джерел. Коефіцієнт маневрування власного капіталу вказує на можливість підприємства використовувати свій власний капітал для здійснення різних операцій. Значення 1,27 у 2023 році свідчить про те, що ТОВ «Томатіна» має здатність гнучко використовувати свій власний капітал для інвестування чи інших потреб.

Загалом, ці показники вказують на те, що ТОВ «Томатіна» має здатність до самостійного фінансування своєї діяльності, але також використовує зовнішні джерела фінансування для покращення свого фінансового стану.

Отже, проведений аудит довгострокових зобов'язань не виявив суттєвих внутрішніх причин та подій у ТОВ «Томатіна», які мали би негативний вплив на порушення безперервної діяльності у 2023 році. Довгострокові зобов'язання, які вказані в розділі II пасиву Балансу малого підприємства визначені і обліковані справедливо і достовірно відповідно до чинного законодавства України.

Зауважимо, що внаслідок аудиторської перевірки довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» аудитор висловив думку із застереженням, оскільки не спостерігав за інвентаризацією наявних зобов'язань станом на 31 грудня 2023 року, що є певним обмеженням аудиту. Однак наголосимо, що коригування, які могли б бути необхідними після проведення інвентаризації значно не вплинули би на достовірність фінансової звітності компанії.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Довгострокові зобов'язання на теперішній час є однією з ключових умов успішного функціонування суб'єктів господарювання. Вони останнім часом розглядаються у контексті джерела грошових коштів, через що проблемні питання ґрунтовного дослідження обліку та оцінки довгострокових зобов'язань є актуальними серед українських економістів [45]. Достовірне відображення в обліку довгострокових зобов'язань підприємства дає змогу достовірно оцінити його фінансовий стан, встановити його фінансову стійкість та незалежність, своєчасно спрогнозувати негативні зміни у фінансовій звітності та ризики фінансової безпеки. Залучення довгострокових зобов'язань, як джерел фінансування розвитку та вдосконалення обліку суб'єкта господарювання, спричинить позитивні наслідки, оскільки це дасть змогу збільшити його капітал та активи.

Розглянувши наукові праці та навчальні публікації українських вчених, можна зробити висновок, що вітчизняні науковці, без сумніву, внесли значний внесок в установлення і розвиток системи обліку та аудиту зобов'язань, який потрібний для ефективної виробничо-фінансової діяльності підприємства. Щодо законодавчо-нормативної бази, то зазначимо, що у нормативних документах, які регламентують систему бухгалтерського обліку, немає чіткості і однозначності стосовно структури довгострокових зобов'язань, що зумовлює потребу уніфікації структури довгострокових зобов'язань з метою формування відповідного інформаційного забезпечення для того, щоб ними ефективно управляти.

У процесі оцінки зобов'язань ТОВ «Томатіна» досліджено наявність, склад і структуру зобов'язань. Так, визначено, що у структурі довгострокових зобов'язань і забезпечень ТОВ «Томатіна» у 2021 році 100% становлять забезпечення виплат відпусток, у 2022 році – довгострокові кредити банків (60,6%). Загалом найменшу питому вагу за аналізований період становлять інші довгострокові позики (у 2022 році – 21,4% і у 2023 році – 18%).

Проведені розрахунки свідчать, що ТОВ «Томатіна» не повністю є фінансово стійким, але має достатню кількість власних коштів для покриття своїх

зобов'язань. Так, частину фінансових ресурсів підприємство залучає з зовнішніх джерел, таких як позики, зокрема у 2023 році 34% фінансування ТОВ «Томатіна» здійснюється за рахунок зовнішніх джерел. Окрім того, ТОВ «Томатіна» має здатність гнучко використовувати свій власний капітал для інвестування чи інших власних потреб.

Облік довгострокових зобов'язань ТОВ «Томатіна» веде на рахунках п'ятого класу Плану рахунків відповідно до чинного законодавства. Для удосконалення організації обліку довгострокових зобов'язань вважаємо, що доцільно у Наказі про облікову політику ТОВ «Томатіна» вказувати:

- сумарний обсяг довгострокових зобов'язань, за якими нараховуються відсотки;
- вартість, за якою оцінено довгострокові зобов'язання та за якими сплачуються відсотки;
- ставку на капітал, яка застосовувалась під час оцінки довгострокових зобов'язань;
- рівень інфляції, який прийнятий у розрахунках.

Ці дані необхідні для забезпечення зрозумілості та доречності кожної статті фінансової звітності компанії.

Аудит зобов'язань суб'єкта господарювання має певні особливості. Основними завданнями аудитора є одержання прийнятних і достатніх аудиторських доказів, які підтверджуватимуть аудиторську думку стосовно достовірності даних про наявні у суб'єкта господарювання довгострокові зобов'язання.

Результати аудиту довгострокових зобов'язань дають змогу суб'єктам господарювання отримати оцінку ефективності функціонування системи управління в частині їх формування та використання фінансових ресурсів, що характеризує ефективність підприємницької діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України №436-IV від 16.01.2003 р.
2. Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р.
3. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003 р.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р.
5. Закон України «Про оплату праці» №108-95-ВР від 24.03.1995р.
6. Концептуальна основа фінансової звітності, затверджена IASB від 01.09.2010 р.
7. МСБО 1 «Подання фінансових звітів» від 01.01.2012 р.
8. МСБО 19 «Виплати працівникам», затверджене IASB від 01.01.2012 р.
9. МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання», затверджене IASB від 01.01.2012 р.
10. МСБО 36 «Зменшення корисності активів», затверджене IASB від 01.01.2012 р.
11. МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи», затверджене IASB від 01.01.2012 р.
12. МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», затверджене IASB від 01.01.2012 р.
13. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р.
14. НП(С)БО 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України №20 від 31.01.2000 р.
15. НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Міністерства фінансів України №559 від 30.11.2001 р.
16. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р.
17. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджене Наказом Міністерства промислової полі-

тики України №373 від 09.07.2007 р.

18. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.

20. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України №88 від 24.05.95 р.

21. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір конкретних ситуацій: навч. посіб. / [Н.Г. Шпанковська, Г.О. Король, К.Ф. Ковальчук та ін.; за ред. К.Ф. Ковальчука]. Київ : ЦУЛ, 2012. 325с.

22. Бержанір І.А., Бержанір А.Л., Ящук Т.А. Економічна сутність зобов'язань і розрахунків підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Вип. 2(19). С. 240-244.

23. Бразілій Н.М., Крот Ю.М. Особливості впровадження комп'ютерних бухгалтерських програм на підприємстві в сучасних умовах господарювання. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 900-904.

24. Бурлан С.А., Валентова Ю.В. Облікові аспекти управління кредиторською заборгованістю підприємства. *Ефективна економіка*. 2021. №1.

25. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

26. Вакарова Б.В. Проблеми бухгалтерського обліку та оцінки довгострокових зобов'язань. *Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки: мат І Міжн. наук.-практ. інтернет-конф*. 2021. С. 26-28.

27. Власюк Н.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Львів: Вид-во ЛКА, 2016. 312 с.

28. Гордієнко Н.І. Фінансовий облік: навч. посіб. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2015. 284 с.

29. Економічний аналіз: навч. посіб. / [Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін.]. Одеса: ОНЕУ. 2015. 310с.

30. Китайчук Т.Г., Субботіна О.О. Удосконалення форм бухгалтерського обліку на основі комп'ютеризації. *Актуальні проблеми економіки, фінансів, обліку і права в XXI столітті: Збірник тез доп. Міжн. наук.-практ. конф.*(м. Умань, 08.11.2022р.). Умань. 2022. С. 24-26.

31. Корінько М.Д., Кушнір Є.О. Аудит довгострокових та короткострокових зобов'язань. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2017. № 1 (79). С. 26-30.

32. Кривцова Т.О. Удосконалення аудиту зобов'язань підприємств. *Бізнесінформ*. 2019. №6. С. 201-209.

33. Лучко М., Гавдида М. Обробка облікової інформації в умовах інформаційних технологій для системи управління підприємством. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: мат. Міжн. наук.-практ. Інтернет-конференції* (м. Тернопіль, 28 травня 2021 р.). 2021. С. 77-79.

34. Миронова Ю.Ю. Бацман Ю.М. Яценко В.В. Підходи щодо сутності, класифікації та оцінки поточних зобов'язань у системі бухгалтерського обліку підприємства. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова*. 2016. Т. 21. Вип. 5(47). С. 201-205.

35. Михайлишин Н.П. Сутність зобов'язань та їх класифікація: економічний та правовий аспекти. *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. 2012. № 2(3). С. 130-135.

36. Назаренко І.М., Назаренко О.В., Соколенко Л.Ф. Організаційно-методичні основи аудиторської перевірки зобов'язань і забезпечень підприємства. *Бізнесінформ*. 2019. № 6. С. 194-202.

37. Облік, оподаткування та аудит: навч. посіб. / [Плаксієнко В.Я., Верига Ю.А. і ін.]. К.: Центр учбової літератури, 2019. 509 с.

38. Орлов І.В. Бухгалтерський облік і контроль довгострокових зобов'язань суб'єктів господарювання: теорія і методологія: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 400 с.

39. Петрук О.М. Облік та аналіз договірних відносин: проблеми теорії та

практики: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2009. 332 с.

40. Платонова В.С., Каткова Н.В. Оцінка та відображення довгострокових зобов'язань у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 1021-1025.

41. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту зобов'язань: монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2011. 196 с.

42. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник. К.: А.С.К., 2016. 784 с.

43. Фінансовий облік І: навч. посіб. / Воляник Г.М., М.М. Огородник, С.С. Шутка, Н.І. Колінько. Львів: Новий світ-2000, 2013. 456 с.

44. Фінансовий облік І: підручник / [Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. та ін.]. К.: Кондор, 2013. 551 с.

45. Фрайман А.В., Селіванова Н.М. Особливості обліку довгострокових зобов'язань за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *ECONOMICS: time realities*. 2020. №6(52). с. 76-86.

ДОДАТКИ