**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**
**ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ**
**ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри )

# Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему: Удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713 – ОАК
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

_____ Ю. Ю. Морозюк
(ініціали та прізвище)

До захисту

Керівник: д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА, Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: д.е.н., професор, професор кафедри ОАОА, Макаренко А.П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2024

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**
**ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ**
**ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**
**Завідувач кафедри** _____
«06» березня 2024 року

**ЗАВДАННЯ**
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
Морозюк Юрій Юрійович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

керівник роботи Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА,
( прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від 28 лютого 2024 року №358-с,
від «07» жовтня 2024 року № 1583-с
2. Строк подання студентом роботи 04.12.2024

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
1. Теоретичні основи обліку та аудиту витрат на збут на підприємстві
2. Облік витрат на збут та фінансовий аналіз на ТОВ «Пробіогард»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати на збут підприємства. 2. Інформаційне середовище та облікова-контрольна система управління процесом збуту на підприємстві. 3. Методика обліку витрати на збут підприємства. 4. Облік витрат на збут. 5. Послідовність проведення аудиту витрат на збут. 6. Облік витрат на збут ТОВ «Пробіогард». 7. Аналіз ліквідності ТОВ «Пробіогард» за 2021-2023 роки. 8. Перевірка повноти оформлення первинних документів. 9. Відомість відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів.10. Загальний план проведення аудиту витрат на збут. 11. Робочий документ ВЗБ-1 – Перевірка

правильності відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів. 12. Робочий документ ВЗБ-3 - Перевірка визначення бонусних заохочень

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата | |
|---|---|---|---|
| | | завдання видав | завдання прийняв |
| 1 | Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА | | |
| 2 | Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА | | |
| 3 | Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА | | |

7. Дата видачі завдання 06.03.2024

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|---|---|---|---|
| 1 | *Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень* | *Жовтень 2024* | викон |
| 2 | *Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження* | *Жовтень 2024* | викон |
| 3 | *Робота над 1 розділом* | *Жовтень 2024* | викон |
| 4 | *Робота над 2 розділом* | *Жовтень 2024* | викон |
| 5 | *Робота над 3 розділом* | *Жовтень 2024* | викон |
| 6 | *Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді* | *Жовтень-листопад 2024* | викон |
| 7 | *Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій* | *Листопад 2024* | викон |
| 8 | *Попередній захист роботи* | *Грудень 2024* | викон |
| 9 | *Нормоконтроль* | *Грудень 2024* | викон |
| 10 | *Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді* | *Грудень 2024* | викон |
| 11 | *Захист роботи* | *Грудень 2024* | викон |

Студент _____ Ю.Ю. Морозюк
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ Т.О. Меліхова
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ Ю.С. Синиця
(підпис) (ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Морозюк Ю. Ю. Удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т. О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2024.

Досліджено теоретичні основи обліку та аудиту витрат на збут на підприємстві. Показано облік витрат на збут на ТОВ «Пробіогард». Здійснено фінансовий аналіз ТОВ «Пробіогард». Проведено аудит витрат на збут на ТОВ «Пробіогард». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

Ключові слова: ОБЛІК, АУДИТ, ВИТРАТИ НА ЗБУТ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ



## ABSTRACT

Moroziuk Yu. Improvement of accounting and audit of sales costs at «Probiogard» LLC.

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and taxation, scientific supervisor Melikhova T. O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2024.

The theoretical foundations of accounting and audit of sales costs at the enterprise have been studied. The accounting of sales costs for Probiogard LLC is shown. A financial analysis of "Probiogard" LLC was carried out. An audit of sales costs was conducted at Probiogard LLC. Ways to improve the accounting and audit of sales costs at LLC "Probiogard" are provided.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, SALES COSTS, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП 6
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА ПІДПРИЄМСТВІ 9
1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку та аудиту витрат на збут 9
1.2 Облік витрат на збут на підприємстві 18
1.3 Аудит витрат на збут на підприємстві 32
2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ПРОБІОГАРД» 41
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Пробіогард» 41
2.2 Облік витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» 41
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Пробіогард» 50
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА ТОВ «ПРОБІОГАРД» 60
3.1 Аудит витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» 60
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» 67
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» 69
ВИСНОВКИ 76
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 78
ДОДАТКИ 87

# ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** У сучасному світі для підвищення ефективності збуту використовують дистриб'юторську сітку. Мотиваційні виплати і ретрознижки активно використовують дистриб’ютори, оскільки вони є їх винагородою. На суму знижки зменшується розмір доходу від реалізації. Щоб збільшити обсяги збуту використовують систему бонусів, реалізують подарункові сертифікати. Для дослідження конкурентів підприємства та смаків покупців за віком, статтю, ціною, керівники залучають маркетологів, які проводять вивчення ринків збуту та діапазон покупців. На обсяг збуту впливають отримані результати фахівців, які вони зробили на підставі рекомендацій маркетологів.

Проблемними питаннями обліку та аудиту витрат займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф. Ф., Давидов Г. М., Кулаковська Л. П., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Піча Ю. В., Сахарцева І. І., Усач Б. Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та аудиту витрат. Проте саме питання ведення обліку та аудиту витрат на збут розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами і темами.** Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

**Мета та завдання роботи.** Метою роботи є дослідження обліку та аудиту витрат на збут, а також їх удосконалення на ТОВ «Пробіогард».

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи обліку та аудиту витрат на збут на підприємстві;

- показати облік витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»;

- провести фінансовий аналіз ТОВ «Пробіогард»;

- провести аудит витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»;

- надати шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

**Об'єктом дослідження** є процес обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

**Предметом дослідження** є існуючі підходи до ведення обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард».

**Інформаційною базою** магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності на ТОВ «Пробіогард».

**Наукова новизна отриманих результатів полягає в:** удосконаленні організації обліку, оподаткування та аудиту надходження нематеріальних активів ТОВ «Пробіогард» до найбільш важливих слід віднести:

- розроблена методика проведення аудиту витрат на збут, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку витрат на збут, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку;

- запропоновані відомості витрат на збут, а саме: відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів, віднесення вартості подарункового сертифікату, визначення бонусних заохочень, відображення в обліку витрат на збут. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку,

необґрунтованого нарахування та списання витрат на збут, допоможуть підприємству підвищити якість документообігу та облікового процесу.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Пробіогард», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

**Апробація результатів дослідження.** Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Морозюк Ю. Ю., Меліхова Т. О. Особливості обліку витрати маркетинг та збут. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2024 р.). Запоріжжя : ЗНУ, 2024 (подано до друку).

Основні пропозиції автора щодо обліку та аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» знайшли відображення у статті:

Морозюк Ю. Ю., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Удосконалення обліку та аудиту витрат на збут і маркетинг для формування бюджету в умовах фінансової невизначеності *Агросвіт.* 2025. № 1 (подано до друку).

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1 Законодавчо-нормативні акти з обліку та аудиту витрат на збут

Витрати на збут допомагають просувати продукцію або товар, тобто іншими словами це витрати на маркетинг, пов’язані з їх просуванням. Дослідження науковців пропонують перейменувати «витрати на збут» на рахунок «маркетингові витрати», «витрати на збут, рекламу та маркетинг», «маркетингові і збутові витрати», які по суті більш підходять під суть господарських операцій. Хоча, на нашу думку, більш доречно назвати «витрати на маркетинг».

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати на збут підприємства наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати на збут підприємства

| Показник | Характеристика |
|---|---|
| 1 | 2 |
| Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрат на збут | НП(С)БО 16 «Витрати» |
| Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг): | - витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;<br>- витрати на ремонт тари;<br>- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;<br>- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);<br>- витрати на передпродажну підготовку товарів;<br>- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;<br>- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);<br>- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та |

Продовження таблиці 1.1

| 1 | 2 |
|---|---|
| | інші послуги, пов’язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;<br>- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;<br>- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;<br>- інші витрати, пов’язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг. |
| Належать до витрат на збут | витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг |

Джерело: згруповано автором

При управлінні витратами на збут слід ураховувати тип виробництва (масове, серійне, індивідуальне) та залежність від сезонності виробництва [60].

Детального розгляду потребує вплив договірної політики на облік витрат на збут. Під договірною політикою слід розуміти сукупність дій, спрямованих на облікове моделювання умов господарських договорів та фінансових результатів від їх виконання для залучення нових та утримання постійних покупців (клієнтів), забезпечуючи при цьому отримання суб'єктом господарювання економічних вигод [10].

Процес збуту продукції займає особливе місце в діяльності кожного підприємства, промислового зокрема. Витрати на збут продукції потребують постійного планування, своєчасного обліку, контролю, а також аналізу, а цей процес може бути реалізованим лише у випадку чіткої класифікації та розмежування їх елементів. В іншому випадку певна їх частина може бути непродуктивною і негативно впливатиме на фінансовий результат діяльності підприємства [10].

В ринкових умовах господарювання головним завданням підприємства

є формування конкурентоспроможної організаційної структури як елементу системи управління збутовою діяльністю, що змогла б забезпечити ефективність збутової діяльності [70].

Класифікація витрат на збут займає одне з важливих місць у бухгалтерському обліку та забезпечувати підприємство не лише даними про витрати на збут (реалізацію) продукції (товарів, робіт, послуг), а й дає можливість проводити аналіз даної інформації, планувати об'єми реалізації, встановлювати оптимальний рівень цін, кон'юнктуру окремих ринків збуту, очікуваний прибуток від збуту та інші [88].

Структура витрат на збут, регламентована основними нормативними документами: НП(С)БО 16 «Витрати» [8], Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] та Методичними рекомендаціями з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності [27] (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 − Порівняльна характеристика структури витрат на збут відповідно до нормативно-правових документів

| Елементи витрат на збут | НП(С)БО 16 «Витрати» [8] | Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [3] | Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності [27] |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Витрати на оплату праці персоналу, що забезпечують збут товарів (продукції) | Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут | Витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту | + |
| Відрахування на соціальні заходи | – | – | + |

Продовження таблиці 1.2

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| Витрати на маркетинг та рекламу | + | + | Витрати на проведення маркетингових заходів |
| Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом | + | - | + |
| Витрати на оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції) | + | | + |
| Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів (продукції) | + | + | + |
| Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції) | + | + | + |
| Витрати на тару | + | - | + |
| | Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства; витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції відповідно до умов договору поставки | | |
| Витрати на транспортування | | + | + |
| Витрати на страхування | + | – | - |
| Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування | + | - | + |
| Витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів | – | + | + |

Продовження таблиці 1.2

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі | – | – | + |

Джерело: [35]

В Наказі про облікову політику треба передбачити:

– основні витрати, пов'язані зі збутом продукції (витрати на оплату праці персоналу, що забезпечують збут товарів (продукції); відрахування на соціальні заходи; витрати на оренду необоротних активів, що забезпечують збут товарів (продукції); амортизація необоротних активів, що забезпечують збут товарів (продукції); витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних швидкозношуваних предметів, що забезпечують збут товарів (продукції); витрати на тару; витрати на транспортування; витрати на страхування; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; витрати на зберігання, підсортування, обробку, пакування і передпродажну підготовку товарів (продукції);

– допоміжні витрати, пов'язані з уточненням маркетингової товарної та цінової політики щодо наявного асортименту — витрати на маркетингові дослідження та рекламу; витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

– витрати на розвиток маркетингової товарної та цінової політики щодо оновлення асортименту — витрати на маркетингові дослідження та рекламу; витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом, тощо [56].

Загальні правила формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності встановлені НП(С)БО 16 «Витрати» [8].

Згідно з даним стандартом, витрати — або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або

розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [73].

Питання класифікації витрат також регламентуються ст. 138 Податкового кодексу України [14].

Як вважає Гудзенко Н. М., витрати визнаються в обліку, коли існує ймовірність зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних із зменшенням активів або зі збільшенням зобов'язань, що може бути достовірно визначено [14].

Витрати на збут – витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Оскільки, такі витрати призводять до зменшення активів (шляхом забезпечення управління збутом, складування продукції, затарювання та її транспортування тощо). Ці витрати не формують собівартості виробленої і реалізованої продукції, а покриваються за рахунок валового прибутку підприємства або збільшують валовий збиток [14].

Класифікувати витрати на збут можна по-різному: за їх функціональними підвидами, за статтями витрат чи за способом віднесення на об'єкт калькулювання. Зокрема, Н. В. Гавришко пропонує здійснювати класифікацію витрат на збут за наступними статтями витрат [25]:

а) витрати на складування продукції та зберігання товарно-матеріальних запасів;

б) витрати на пакування продукції;

в) витрати на транспортування;

г) витрати на управління збутовою діяльністю [67].

Проте, ми вважаємо, що така класифікація не може бути універсальною для будь-якого промислового підприємства, є досить звуженою та не може враховувати усі його особливості [46].

У пункті 19 НП(С)БО 16 «Витрати» подано склад витрат на збут, включаючи витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:

1) витрати пакувальних матеріалів для затарювання товарів на складах

готової продукції;

2) витрати на ремонт тари;

3) оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

4) витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

5) на передпродажну підготовку товарів;

6) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

7) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (оперативна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

8) витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

9) витрат на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

10) витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

11) витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства;

12) інші витрати, пов'язані зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг [37].

Розглядаючи поняття «збут» та «діяльність із збуту продукції» можна констатувати, що збут – це процес, який розпочинається з моменту появи усної чи письмової угоди щодо купівлі-продажу продукції і триває до того моменту, коли покупець повністю розрахується за неї та отримає її у власність, а діяльність зі збуту продукції – це діяльність менеджерів, спрямована на забезпечення процесу збуту продукції. З іншого боку, діяльність у сфері збуту – це не лише і не стільки продаж готової продукції, а й орієнтація виробництва на задоволення платоспроможного попиту покупців, активна робота на ринку з підтримки та формування попиту на продукцію фірми, організація

ефективних каналів розподілу й руху товару [81].

Інформація про збут займає відповідне місце в інформаційному середовищі та обліковій системі підприємства. Для глибшого розуміння місця інформації про збут в інформаційному середовищі та обліковій системі підприємства наведено їх графічне відображення (рисунок 1.1).

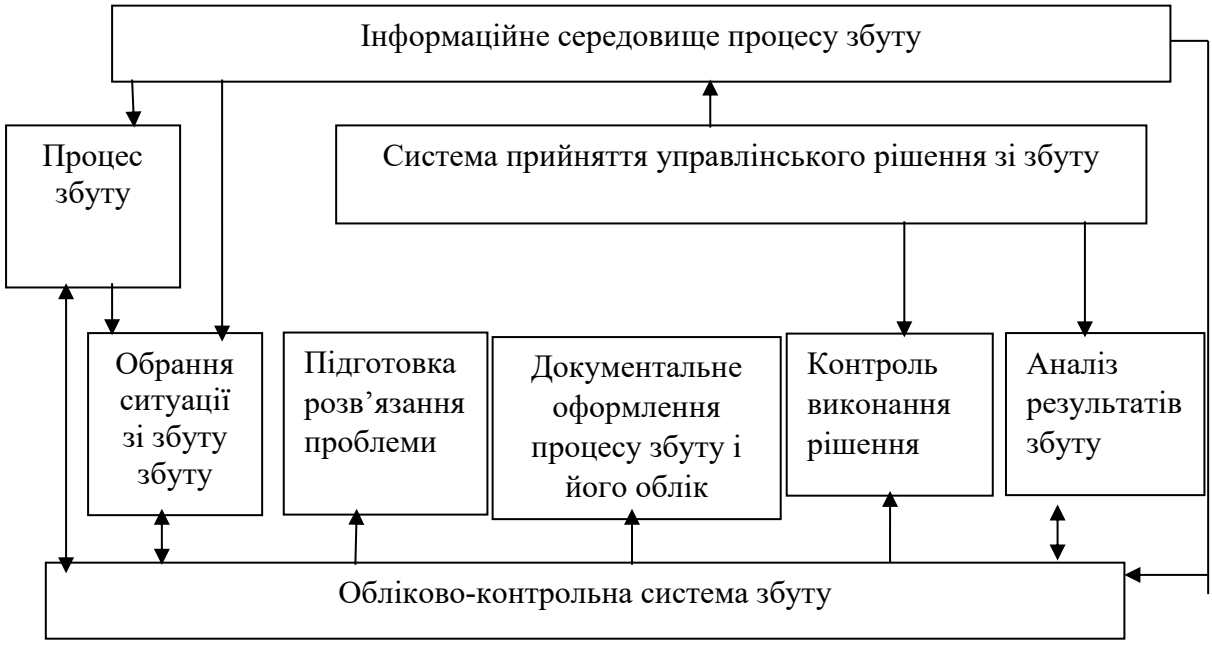



Рисунок 1.1 – Інформаційне середовище та облікова-контрольна система управління процесом збуту на підприємстві

Джерело: [74]

Збут продукції – складний процес, який формується під впливом різних чинників, а отже потребує специфічних підходів до його бухгалтерського відображення і контрольного супроводу з метою ефективного управління цим процесом [83].

Економічно обґрунтована класифікація витрат є важливою передумовою для успішної організації планування, обліку і калькулювання собівартості [32].

До класифікаційних ознак витрат на збут додають ознаку за методом розподілу таких витрат: розподілені та нерозподілені витрати на збут. Перші слід списувати на рахунок 90 “Собівартість реалізації”, а другі – на рахунок 79 “Фінансові результати”, що забезпечить більшу точність у визначенні

собівартості реалізованої продукції [11].

Витрати на збут – це всі види витрат, які здійснює підприємство під час просування товару на ринку та його реалізації споживачам. Ці витрати списують у фінансовому обліку за рахунок фінансового результату, а в управлінському в окремих випадках включають у повну собівартість продукції [12].

Підприємство під час відвантаження продукції може здійснювати витрати, пов’язані зі збутом продукції, які не підлягають відшкодуванню з боку покупця. Такі витрати називають комерційними. Вони мають бути закладені у ціні продукції підприємства, а витрати на упакування і транспортування включатися у собівартість відповідних видів продукції в управлінському обліку прямим шляхом, а за неможливості — розподілятися пропорційно до бази, передбаченої в галузевих інструкціях із планування, обліку і калькулювання (ваги, обсягу, виробничої собівартості й ін.) [9].

В таблиці 1.3 подано інформацію про нормативно-правові акти які використовуються при аудиті витрат на збут.

Таблиця 1.3 − Нормативно-правові акти, які використовуються при аудиті витрат на збут

| Назва нормативно-правового акта | Норма права, яка визначає назву нормативно-правового акта |
|---|---|
| НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» | Розкриває склад та елементи фінансової звітності, наводить якісні характеристики фінансової звітності та принципи її підготовки та регулює розкриття інформації у фінансовій звітності. |
| НП(С)БО16 «Витрати» | Регламентує порядок групування витрат операційної діяльності за економічними елементами |
| Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» | Визначає основні аспекти аудиторської діяльності в Україні |
| МСА 300 «Планування» | Стратегія проведення аудиту розрахунків з оплати праці розробляється виходячи із норм МСА 300 |
| МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» | Полягає у висловленні аудитором незалежної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо розрахунків з оплати праці |

Джерело: [68]

З вищенаведеної таблиці бачимо який перелік законодавчих актів, які регулюють аудит витрат на збут [69].

При вивченні методики аудиту витрат на збут потрібно користуватися і принципами які зазначені в Законі № 996 і Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1, а зокрема: політика підприємства повинна бути постійною і послідовною; наявність безперервності роботи підприємства; обережність при оцінці доходів і витрат; вчасність відображення та відповідність активів і зобов'язань; відповідність господарських операцій до фінансової реальності [36].

## 1.2 Облік витрат на збут на підприємстві

Документування втрат на збут здійснюється при нарахуванні витрат за допомогою первинних документів: накладна, розрахункова відомість, довідка бухгалтерії, розрахунок амортизації, а списується на фінансовий результат на підставі довідки бухгалтерії.

Облік витрати на збут підприємства наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Облік витрати на збут підприємства

| | |
|---|---|
| Рахунок | 93 «Витрати на збут» |
| Призначення рахунку 93 | ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг |
| Сальдо рахунку | На кінець періоду закривається |
| За дебетом рахунку 93 | відображається сума визнаних витрат на збут |
| За кредитом рахунку 93 | списання на рахунок 79 «Фінансові результати» |
| Форма звітності | Звіт про фінансові результати, рядок 2150 Витрати на збут |

Джерело: згруповано авторами

На підприємствах аналітичний облік до рахунка 93 «Витрати на збут» треба вести за встановленою номенклатурою статей витрат. Особливість ведення аналітичного обліку витрат на збут в тому, що станом на кінець будь-якого звітного періоду на статтях витрат на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану мають залишатися суми названих витрат за розрахунком на залишок товарів [41].

Журнал господарських операцій обліку витрат на збут наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Журнал господарських операцій обліку витрат на збут

| № | Зміст господарських операцій | Дебет | Кредит |
|---|---|---|---|
| 1 | Нараховано списання матеріалів на витрати на збут | 93 | 201 |
| 2 | Нарахована заробітна плата менеджера | 93 | 661 |
| 3 | Нараховано ЄСВ | 93 | 651 |
| 4 | Нарахована амортизація авто менеджера | 93 | 131 |
| 5 | Списано на фінансовий результат | 791 | 93 |

Джерело: згруповано авторами

Витрати, що належать за розрахунком до реалізованих товарів, щомісяця списуються на збільшення собівартості реалізованих товарів (Д-т 902 «Собівартість реалізованих товарів» - К-т 93 «Витрати на збут»), тобто на зменшення сум зазначених витрат. Згідно з пунктом 19 НП(С)БО 16 «Витрати», до складу витрат на збут в торговельних організаціях включаються витрати обігу, за винятком адміністративних (рахунок 92), інших операційних витрат (рахунок 94), а також витрат на проценти (за користування кредитами, отриманими за облігаціями, за фінансовою орендою тощо) та інших витрат підприємства, пов'язаних із залученням позикового капіталу (рахунок 95) [58].

Аналітичний облік витрат на збут згідно з пунктом 19 НП(С)БО 16 «Витрати» рекомендується вести за наведеною нижче номенклатурою статей.

За дебетом:

1) витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

2) витрати на ремонт тари;

3) оплата праці та комісійні продавцям, торговим агентам і працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

4) витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

5) витрати на передпродажну підготовку товарів;

6) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

7) витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг

(операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

8) витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів), відповідно до умов договору (базису) поставки;

9) витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

10) інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг [19].

За кредитом: списання сальдо витрат на збут на фінансові результати.

Під час аналітичного обліку витрат на придбання товарів, їх доставку та доведення до придатного для реалізації стану, згідно із зазначеними вище субстаттями, доцільно виокремити витрати, які відображаються в статтях 1-3, на окремий субрахунок у рахунку 93 «Витрати на збут» [59].

Якщо торговельне підприємство здійснює різні види торгівлі, то в рахунку 93 «Витрати на збут» доцільно виділити три субрахунки:

1) витрати на збут оптової торгівлі;

2) витрати на збут роздрібної торгівлі;

3) витрати на збут громадського харчування [77].

На інших рахунках класу 9 «Витрати діяльності» обліковують і накопичують інші витрати наростаючим підсумком з початку року. Сальдо кожного виду витрат використовується для заповнення квартальних звітів про фінансові результати. Щомісяця або наприкінці року заключним записом за рік інші витрати списуються на дебет відповідного субрахунка рахунка 79 «Фінансові результати» [28].

У зв'язку з тим, що протягом звітного року у квартальних звітах про фінансові результати прибутки та збитки визначають оперативно без запису їх на бухгалтерських рахунках, важливе значення має правильна організація аналітичного обліку цих витрат з підрахунком їх наростаючим підсумком з початку року [42].

Облік витрат на збут наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Облік витрат на збут

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | Нараховано амортизацію торгівельного обладнання | 93 «Витрати на збут» | 13 «Знос необоротних активів» |
| 2 | Списано пакувальні матеріали | 93 «Витрати на збут» | 20 «Виробничі запаси» |
| 3 | Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту | 93 «Витрати на збут» | 372 «Розрахунки з підзвітними особами» |
| 4 | Створено резерв для покриття витрат з можливого майбутнього гарантійного ремонту | 93 «Витрати на збут» | 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань» |
| 5 | Нараховано заробітну плату продавцям та проведені відрахування на соціальні заходи від зарплати згідно з чинним законодавством | 93 «Витрати на збут» | 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 6 | Акцептовано рахунок рекламного агентства за рекламу продукції, призначеної для реалізації; прийняті до оплати платіжні документи різних підприємств за послуги, надані при реалізації продукції | 93 «Витрати на збут» | 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» |
| 7 | Списано суми витрат за елементами на витрати на збут (для підприємств, що застосовують рахунки класу 8) | 93 «Витрати на збут» | 80 «Матеріальні витрати», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні втрати» |
| 8 | Списано витрати на збут на фінансові результати | 791 «Результат операційної діяльності» | 93 «Витрати на збут» |

Джерело: [61]

Первинними документами, які є підставою для визначення витрат на збут, виступають:

− по амортизації − «Розрахунок амортизації основних засобів»;

− по малоцінних та швидкозношуваних предметах − «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

− грошових коштів − «Видатковий касовий ордер» , виписка банку;

− витрат на відрядження − «Звіт про використання коштів, наданих

на відрядження або під звіт»;

− заробітної плати − «Табель обліку використання робочого часу», а також складена на його підставі «Розрахунково-платіжна відомість [44].

Щомісячне списання витрат на збут оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії [48].

Витрати на збут – це витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг). Склад збутових витрат визначає п. 19 НП(С)БО 16. Обліковують їх на рахунку 93 «Витрати на збут» (таблиця 1.7) [51].

Таблиця 1.7 – Облік витрат на збут

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів | 93 | 13 |
| 2 | Списано запаси, що відносяться до збутових витрат (наприклад, для пакування продукції, проведення ремонту основних засобів збутового призначення) | 93 | 20, 22, 281 |
| 3 | Виконано роботи, послуги власним виробництвом для збутових цілей | 93 | 23 |
| 4 | Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових документів | 93 | 331 |
| 5 | Відображено витрати на службові відрядження персоналу відділу збуту | 93 | 372 |
| 6 | Відображено збутові витрати, що раніше обліковувалися як витрати майбутніх періодів (наприклад, передплата періодичних видань, авансові орендні платежі) | 93 | 39 |
| 7 | Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов'язані з витратами на збут | 93 | 47 |
| 8 | Списано інші витрати на збут, виконані сторонніми організаціями (наприклад, витрати на транспортування готової продукції, оплата послуг оренди) | 93 | 63, 685 |
| 9 | Нараховано заробітну плату працівників відділу збуту | 93 | 661 |
| 10 | Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту | 93 | 651 |

Джерело: [33]

Облік витрат на спеціальну рекламну конструкцію наведено в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Облік витрат на спеціальну рекламну конструкцію

| № з/п | Зміст операції | Бухгалтерський облік | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | Отримано технічну документацію на виготовлення і монтаж рекламної конструкції (договір, акт) | 152 | 631 |
| 2 | Відображено податковий кредит за техдокументацією: | | |
| 2.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 |
| 2.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 |
| 3 | Отримано з доставкою готову рекламну конструкцію (ТТН) | 152 | 631 |
| 4 | Відображено податковий кредит за виготовленою конструкцією: | | |
| 4.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 |
| 4.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 |
| 5 | Отримано послуги з монтажу рекламної конструкції (договір, акт) | 152 | 631 |
| 6 | Відображено податковий кредит з послуг монтажу: | | |
| 6.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 |
| 6.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 |
| 7 | Прийнято в експлуатацію рекламну конструкцію як об’єкт ОЗ (акт № ОЗ-1) | 109 | 152 |
| 8 | Нараховано амортизацію в процесі експлуатації | 93 | 131 |
| 9 | Оновлено рекламну інформацію на щиті | 93 | 685 |
| 10 | Внесено плату за тимчасове користування місцем розміщення рекламної конструкції його власнику (договір, акт) | 93 | 31 |
| 11 | Сплачено контрагентам | 631, 685 | 31 |

Джерело: [24]

Бухгалтерський облік представницьких витрат залежить від мети проведення представницького заходу, тобто від того, якого «забарвлення» ви надали йому при оформленні підтвердних документів [57]:

- якщо метою заходу є збільшення збуту продукції, тобто захід має рекламний характер, тоді витрати на прийом делегацій та потенційних ділових партнерів слід обліковувати як витрати на рекламу у складі витрат на збут (п. 19 НП(С)БО 16 «Витрати»). Тобто, такі витрати потрапляють у Дт рахунку 93 «Витрати на збут»;

- якщо йдеться про захід, метою якого був не збут продукції, а, наприклад, встановлення договірних відносин з постачальником, то витрати на його проведення, разом з іншими корпоративними витратами підприємства, включають до складу адміністративних витрат (п. 18 НП(С)БО 16). У цьому випадку потрібно застосовувати рахунок 92 «Адміністративні витрати» [45].

У обох випадках витрати на представницькі заходи включають до складу витрат у періоді їх здійснення. Якщо йдеться про представницькі витрати, понесені у відрядженні, то такі витрати відображають в обліку того звітного періоду, на який припадає дата затвердження авансового звіту [43].

При проведенні безкоштовної роздачі товарів / рекламного матеріалу підприємство в бухгалтерському обліку доходи не відображає, оскільки не дотримуються критерії їх визнання, встановлені п. 5 НП(С)БО 15: немає ні збільшення активу, ні зменшення зобов'язань [20].

Право на визнання витрат у бухгалтерському обліку воно має, адже така операція відповідає критеріям визнання витрат (пп. 5, 6 та 7 НП(С)БО 16) [8].

Безкоштовна роздача товарів, готової продукції або буклетів (каталогів, листівок) носить рекламний характер (є наказ керівника та інші документи, що підтверджують проведення рекламної акції), у момент вибуття їх собівартість списують до складу витрат на збут (п. 19 НП(С)БО 16). Для обліку таких витрат призначено однойменний рахунок 93 [16].

Підприємство збільшує витрати на собівартість безкоштовно переданих товарів у періоді їх роздачі, тобто роблять запис: Дт 93 – Кт 209, 26, 281 [26].

Суму донарахованих податкових зобов'язань з ПДВ за безкоштовно розданими рекламними товарами (виходячи з мінімальної бази) відносять до інших витрат операційної діяльності та відображають записом: Дт 949 – Кт 641/ПДВ [24].

Якщо акції типу «продаж двох одиниць за ціною однієї» або про продаж товарів у комплектах (наборах), то тут має місце звичайна реалізація. Дохід від такої реалізації в загальному порядку показують за кредитом субрахунку 702. Собівартість реалізованих товарів списують у дебет субрахунку 902 [33].

Облік рекламної роздачі товарів і рекламних матеріалів наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Облік рекламної роздачі товарів і рекламних матеріалів

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | Оприбутковано товари, отримані від постачальника | 281 | 631/1 |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної) | 644/1 | 631/1 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 3 | Оплачено вартість товару | 631/1 | 311 |
| 4 | Здійснено безкоштовну роздачу зразків товару і списано їх собівартість | 93 | 281 |
| 5 | Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ виходячи з мінімальної бази | 949 | 641/ПДВ |
| 6 | Перераховано передоплату за виготовлення рекламних матеріалів | 371 | 311 |
| 7 | Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної) | 644/1 | 644/ПДВ |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 8 | Оприбутковано рекламні матеріали | 209 | 631/2 |
| 9 | Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ | 644/ПДВ | 631/2 |
| 10 | Здійснено залік заборгованостей | 631/2 | 371 |
| 11 | Роздано рекламні матеріали* | 93 | 209 |
| 12 | Списано на фінансовий результат | | |
| | — рекламні витрати | 791 | 93 |
| | — витрати на нараховані виходячи з мінбази податкові зобов’язання з ПДВ | 791 | 949 |

Джерело: [49]

При вході в торговельну мережу найбільш поширеними є такі види платежів:

- за вхід постачальника в торговельну мережу;

- за вхід товару в торговельну мережу (чи в окремий магазин мережі);

- за розміщення товару на полиці супермаркету (наприклад, за розміщення на «золотих полицях» – на рівні очей або на «срібних полицях» – на рівні рук) [53].

Зазвичай, платіж за вхід постачальника в торговельну мережу – разовий; за вхід товару в торговельну мережу (чи в окремий магазин) – може бути як разовим, так і періодичним; за розміщення товару на полиці – періодичний [62].

Платіж за вхід у торговельну мережу – це плата за право постачальника укладати договори постачання із цією мережею. Платіж за вхід товару в торговельну мережу (чи в окремий магазин) – за право постачати певний (саме цей) товар. А платіж за розміщення товару на полиці супермаркету – за право розмістити товар у визначеному місці на певній полиці супермаркету (тобто отримати в користування полицю на певний строк – за аналогією з орендою). Однак плату за розміщення товару на полиці супермаркету можна розцінювати і як послуги мерчандайзингу [71].

Тоді як постачальник не має можливості запропонувати свої умови договору, а може лише приєднатися до договору, запропонованого мережею. Тому договір з торговельною мережею має ознаки договору приєднання (ст. 634 ЦКУ) [75].

Плату за вхід у торговельну мережу обліковують у бухгалтерському обліку на рахунку 93 «Витрати на збут» – як інші витрати на збут (абз. 13 п. 19 НП(С)БО 16 «Витрати») [8].

Якщо за розміщення товару на полиці встановлена щомісячна плата і такий платіж внесли авансом за тривалий період (наприклад, за квартал, пів року, рік), то розподіляти витрати між місяцями треба з використанням рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» [30].

Обліковуємо представницькі витрати наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Обліковуємо представницькі витрати

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Перераховано попередню оплату вартості послуг з розроблення дизайну та друкування рекламних буклетів | 371 | 311 |
| 2 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 644/ПДВ |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 3 | Отримано рекламні буклети | 209 | 631 |
| 4 | Списано суму відображеного раніше ПК з ПДВ | 644/ПДВ | 631 |
| 5 | Відображено залік заборгованостей | 631 | 371 |
| 6 | Списано з балансу буклети, роздані під час проведення презентації | 93 | 209 |
| 7 | Оплачено рахунок готелю | 371 | 311 |
| 8 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 644/ПДВ |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 9 | Нараховано витрати на буфетне обслуговування | 93 | 685 |
| 10 | Перераховано грошові кошти з поточного рахунку підприємства на його картрахунок | 313/1 | 311 |
| 11 | Оплачено вечерю в ресторані із застосуванням КПК (кошти заблоковано) | 313/2 | 313/1 |
| 12 | Відображено списання грошових коштів з рахунку в оплату вартості вечері на підставі виписки банку | 372 | 313/2 |
| 13 | Відображено витрати на ділову вечерю (згідно з рахунком ресторану, прикріпленим до авансового звіту) | 93 | 372 |
| 14 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 372 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 15 | Перераховано передоплату екскурсійній фірмі | 371 | 311 |
| 16 | Списано витрати на екскурсійне обслуговування | 93 | 685 |
| 17 | Проведено залік заборгованостей | 685 | 371 |

Продовження таблиці 1.10

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 18 | Віднесено вартість готельних послуг до витрат на збут | 93 | 685 |
| 19 | Списано суму ПДВ | 644/ПДВ | 685 |
| 20 | Проведено залік заборгованостей | 685 | 371 |
| 21 | Нараховано фізособі дохід у сумі вартості проживання в готелі (2200 грн. х 1,219512) з розрахунку на одну особу | 377 | 685 |
| 22 | Утримано ПДФО (2682,93 грн. х 18 %) | 685 | 641/ПДФО |
| 23 | Утримано ВЗ (2200 грн. х 1,5 %) | 685 | 642/ВЗ |
| 24 | Внесено суму ВЗ з вартості проживання | 301 | 685 |
| 25 | Списано дохід фізособи | 685 | 377 |
| | | 949 | 377 |
| 26 | Оплачено буфетне обслуговування | 685 | 311 |
| 27 | Передано представникам пам’ятні подарунки в рекламних цілях (з розрахунку на одну людину) | 93 | 281 |
| 28 | Нараховано ПЗ з ПДВ виходячи з ціни придбання безоплатно розданих щоденників на підставі п. 188.1 ПКУ | 949 | 641/ПДВ |

Джерело: [29]

Облік платежів за вхід у торговельну мережу наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Облік платежів за вхід у торговельну мережу

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| | Плата за вхід постачальника в торговельну мережу | | |
| 1 | Перераховано плату за вхід постачальника в торговельну мережу | 371 | 311 |
| 2 | Відображено ПК з «вхідного» ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН від торговельної мережі) | 644/1 | 644/ПДВ |

Продовження таблиці 1.11

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 3 | Плату за вхід у торговельну мережу віднесено до складу витрат на збут (отримано право укладати договори постачання з торговельною мережею) | 93 | 685 |
| | | 644/ПДВ | 685 |
| 4 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 |
| | Плата за вхід товару в торговельну мережу | | |
| 5 | Перераховано плату за вхід товару А в торговельну мережу | 371 | 311 |
| 6 | Відображено суму «вхідного» ПДВ, не підтверджену ПН (ПН торговельною мережею не зареєстровано) | 644/1 | 644/ПДВ |
| 7 | Плату за вхід у торговельну мережу товару А віднесено до складу витрат на збут (отримано право постачати товар А в торговельну мережу) | 93 | 685 |
| | | 644/ПДВ | 685 |
| 8 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 |
| 9 | Відображено ПК (на основі ПН, зареєстрованої торговельною мережею) | 641/ПДВ | 644/1 |
| | Плата за розміщення товару на полиці | | |
| 10 | Перераховано плату за розміщення товару А на полиці | 371 | 311 |
| 11 | Відображено ПК з «вхідного» ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН від торговельної мережі) | 644/1 | 644/ПДВ |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 12 | Плату за розміщення товару на полиці віднесено до складу витрат на збут (отримано право розміщувати товар А на конкретній полиці) | 93 | 685 |
| | | 644/ПДВ | 685 |
| 13 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 |

Джерело: [63]

Просування сайту є комплексом заходів щодо забезпечення відвідуваності сайту цільовими відвідувачами. Основне завдання популяризації сайту полягає в тому, щоб про нього дізналося якомога більше потенційних клієнтів [76].

Для того, щоб на сайт могли самостійно знаходити сторонні зацікавлені люди необхідно зареєструвати в пошукових системах, тематичних каталогах, тобто сайт треба розкрутити [72].

Важливу роль у просуванні сайту відіграє непошукове його просування – наприклад, інтернет-реклама, у тому числі використання SMM (Social media marketing – реклама в соціальних мережах). Грамотне використання соціальних мереж дозволяє підвищити впізнанність бренда, сформувати позитивний і сучасний імідж компанії [64].

Загалом інструментів для залучення відвідувачів через Інтернет досить багато, але ми детальніше зупинимося на двох основних із них: SEO-оптимізація та інтернет-реклама, у тому числі SMM (реклама в соціальних мережах) [22].

SEO-оптимізація є комплексом заходів оптимізації сайту з метою отримання високих рангів у пошуковій системі за запитами, що відповідають тематиці сайту. Треба виводити сайт на перші місця в пошукових системах, а саме Yandex, Google тощо. Чим вище позиція сайту в списку пошукової системи, тим більше ймовірність, що відвідувач зайде саме на нього. Цей інструмент просування є одним із найважливіших за своєю дією та ефективністю [23].

Однак пошукове просування сайту має один недолік – відчутний результат від цих заходів може бути отриманий тільки через декілька місяців. Коли ефект буде досягнутий у більш стислі строки, вдаються до інших непошукових способів просування, а саме інтернет-реклама [54].

Рекламувати інтернет-сайт можна й за допомогою звичайної реклами, але популярнішою є саме реклама через Інтернет. По-перше, в ній зазвичай є посилання на сам сайт, що дозволяє відвідувачеві невідкладно скористатися пропозицією. По-друге, легко відстежити реакцію споживачів на кожну конкретну рекламу, а тому зрозумілий її ефект [21].

Один із видів інтернет-реклами – це банерна реклама. Вона міститься на спеціальних інтернет-засобах – банерах. Банери розміщуються на сайті в

спеціальних банерних полях і зазвичай не мають стосунку до основного вмісту сайтів, на яких вони знаходяться. Банер також містить посилання на web-сторінку з інформацією про рекламований товар та/або послугу [16].

Що стосується SMM (реклами в соціальних мережах), то вона дає можливість зворотному зв'язку з цільовою аудиторією, що, у свою чергу, сприяє отриманню швидкого відгуку на здійснювані дії з метою їх коригування [53].

Важливо постійно здійснювати роботи з підтримки актуальності інформації, розміщеної на ньому. Для цього потрібно регулярно оновлювати сайт, представляти різні новинки товару, публікувати новини того чи іншого характеру [53].

Зазвичай витрати на всі заходи, пов'язані із просуванням сайту, включаються до складу збутових витрат звітного періоду. Вартість таких витрат списуємо в дебет рахунка 93 у періоді підписання акту наданих послуг. По суті, це звичайні витрати рекламного характеру [53].

Первісну частину SEO-робіт необхідно проводити ще в процесі створення сайту, а саме роботи, спрямовані на зміну програмного коду сайту для акцентування уваги пошукових систем на найважливішій інформації на вашому ресурсі з метою подальшого, ефективнішого розкручування сайту. Витрати на первинні SEO-роботи відносяться до витрат, пов'язаних із доведенням сайту до робочого стану, тому вартість таких робіт потрапить до первісної вартості сайту (п. 11 НП(С)БО 8) [30].

Облік витрат на просування сайту наведено у таблиці 1.12.

Таблиця 1.12 – Облік витрат на просування сайту

| № з/п | Операція | Бухгалтерський облік | |
|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| | Придбаваємо послугу SEO-оптимізації у сторонньої організації | | |

Продовження таблиці 1.12

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 1 | Виконано роботи і підписано акт виконаних SEO-робіт із сторонньою організацією | 93 | 631 |
| 2 | Відображено суму податкового кредиту і отримано ПН, зареєстровану в ЄРПН | 644/1 | 631 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 |
| 3 | Оплачено роботи виконавцю | 631 | 311 |
| 4 | Сформовано фінрезультат | 791 | 93 |
| | Здійснюємо рекламу сайту в соцмережах власними силами | | |
| 1 | Нараховано заробітну плату співробітнику, зайнятому рекламою в соцмережах (SMM) | 93 | 661 |
| 2 | Нараховано ЄСВ на заробітну плату такого співробітника | 93 | 651 |
| 3 | Сформовано фінрезультат | 791 | 93 |

Джерело: [28]

## 1.3 Аудит витрат на збут на підприємстві

Сьогодні особливого значення при вивченні аудиту витрат на збут набуває дослідження методики аудиту. Зараз проблема полягає в тому, що немає єдиного визначення поняття «методика аудиту», у тому числі витрат на збут, а також потрібна консолідація нормативно правової бази, яку застосовують при аудиті витрат на збут [13].

Безпосередньо проф. М. Т. Білуха дає таке визначення методу аудиторського контролю: «це сукупність методичних прийомів контролю, процесів розширеного відтворення національного продукту і додержання його законодавчого та нормативно-правового регулювання в умовах ринкової економіки» [79].

Вчений Б. І. Валуєв розглядає метод аудиту як «сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що підлягають вивченню» [34].

Економісти І. Й. Яремко і Р. М. Сиротяк на відміну від вищевказаних провідних вчених в галузі обліку і аудиту дають окремі визначення методу аудиту і методу аудиторської діяльності [47].

Під методом аудиту автори розуміють «сукупність способів і прийомів, за допомогою яких можна зробити обґрунтований висновок про достовірність (суттєві розбіжності), повноту і відповідальність чинному законодавству та існуючим нормативам бухгалтерської звітності замовника». Під методом аудиторської діяльності ці економісти розуміють сукупність способів і прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що розглядаються [53].

При вивченні методики аудиту витрат на збут варто приділяють увагу нормативній базі аудиту [57].

Зовнішня нормативна база аудиту витрат на збут – це закони, постанови, накази, положення, НП(С)БО, які потрібні для встановлення законності відображених господарських операцій [38].

Внутрішня нормативна база аудиту витрат на збут – це облікова політика суб’єкта господарювання, методичні та розпорядчі документи з організації діяльності підприємства. Вони підлягають аналізу та зіставленню з чинною методологією [89].

Досліджуючи ці поняття дотримуємося думки цілісного використання понять методу аудиторської діяльності і просто методу аудиту. Аудитом витрат на збут є поєднання дій, які використовуються для здійснення аудиту витрат на збут досліджуваного підприємства в межах законодавчої бази [39].

На практиці метод аудиту визначається як сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан будованих об’єктів. Останні поділяються на методичні прийоми проведення перевірки і методичні прийоми її організації [66].

Пропонуємо класифікацію методів аудиту у графічній формі на рисунку 1.2.

Аналізуючи рисунок 1.2 ми бачимо, що не всі методичні прийоми доречні для проведення аудиту витрат, в т. ч. витрат на збут. Зокрема найбільш ефективними є документальна та фактична перевірка [15].




Рисунок 1.2 – Класифікація методів аудиту

Джерело: [58]

Отже, вони допомагають якісно перевірити витрати на збут за допомогою перевірки по суті – встановимо доцільність і правовий статус господарських операцій, формальної – перевірка документів на предмет виправлень, достовірності і законності підписів на документах, що супроводжують процес збуту, та арифметичний при якому контролюються правдивість математичних розрахунків у звітності [15].

Щодо методичних прийомів організації аудиту витрат на збут, то найраціональнішим буде вибірковий, оскільки перевірятимуться тільки ділянки господарської діяльності які стосуються витрат на збут, а також прийоми організації з використанням комп'ютерної техніки, оскільки вони дозволять оперативно провести аудиторські процедури витрат на збут [52].

За сучасних умов методи аудиту пропонуємо поділяти на комп’ютерні прийоми. Вони дозволяли б оперативно проводити перевірку навіть щоденно та рідкісніші практичні прийоми, які поєднували б документальну і фактичну перевірку [57].

Складовою методичних прийомів виступають аудиторські процедури. Вони формують певну закономірність і порядок дій аудитора для отримання потрібної інформації при проведенні аудиту [18].

Завданнями аудиту витрат на збут на є:

1) встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат на збут;

2) перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання;

3) перевірка правильності та обґрунтованості планування розміру витрат на збут, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг),

4) визначення кошторисних ставок розподілу накладних витрат;

5) перевірка правильності відображення витрат на збут; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку витрат на збут; оцінка стану синтетичного і аналітичного обліку витрат на збут; перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати на збут в звітності [31].

Джерелами інформації для аудиту витрат на збут на підприємстві є: наказ про облікову політику підприємства, первинні документи з обліку витрат на збут, облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку витрат на збут, акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю та звітність [17].

Предметом аудиту витрат на збут є господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства і за його межами. Виходячи

з цілей, яких необхідно досягнути аудитору при проведенні дослідження витрат на збут, формуються об'єкти аудиту [65].

Для початку проаналізуємо думку науковців стосовно мети аудиту витрат (таблиця 1.13).

Таблиця 1.13 – Думка вчених про мету аудиту витрат на збут

| Автор | Мета аудиту витрат |
|---|---|
| Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, М. Ю. Карпенко | Мета аудиту витрат на збут – складання висновку про те, чи відповідає інформація, відображена у фінансовій звітності щодо в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок обліку, підготовки й подання фінансових звітів. |
| Б. Л. Дугинський, І. О. Дугинська | Мета аудиту з обліку витрат на збут – встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах і облікових регістрах, правильності ведення обліку витрат діяльності та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат, наведеної у звітності господарюючого суб'єкта. |

Джерело: [79]

Метою аудиту витрат на збут є отримання достатніх доказів впевненості для підтвердження правильної обліку витрат, достовірності розкриття інформації до діючих тверджень (якісних аспектів) подання фінансової звітності [66]. Послідовність проведення аудиту витрат на збут на підприємстві включає наступні етапи (таблиця 1.14).

Таблиця 1.14 – Послідовність проведення аудиту витрат на збут

| Етапи | Зміст аудиторської перевірки |
|---|---|
| I | Ознайомлення з обліковою політикою підприємства щодо обліку витрат та витрат на збут |
| II | З’ясування порядку забезпеченості бухгалтерії діючими нормативними документами щодо обліку витрат на збут |
| III | Перевірка документального оформлення договорів про матеріальну відповідальність по збереженню наявності витрат на збут на підприємстві |
| IV | Перевірка наявності картотеки витрат на збут за їх місцями |
| V | Аудит операції зі руху витрат на збут |
| VI | Аудит матеріалів переоцінки витрат на збут та відображення їх в обліку |
| VII | З’ясування відповідності витрат на збут у регістрах бухгалтерського обліку та формах фінансової звітності |

Джерело: [38]

Спочатку перевіряють відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні до витрат на збут. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці також підлягає також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку [53].

Методика аудиту витрат на збут включає:

1) визначення основних нормативних документів;

2) описання альтернативної облікової політики;

3) перелік первинних документів по облікових розділах;

4) регістри аналітичного і синтетичного обліку; класифікація виникаючих зловживань і порушень;

5) довідник аудитора для складання програми безпосередньої перевірки;

6) способи отримання аудиторських доказів, використовуваних при перевірці підприємства;

7) описання контрольних процедур [53].

Методика аудиту витрат на збут наведено у таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 − Методика аудиту витрат на збут

| № з/п | Положення методики | Його суть |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Визначення основних нормативних документів | Визначає закони, методичні вказівки, які використовує аудитор при проведенні перевірки витрат на збут |
| 2 | Описання альтернативної облікової політики | Проводиться описання робочих рішень аудитора, які дозволять дати відповідні рекомендації щодо поліпшення облікової політики підприємства |
| 3 | Перелік первинних документів по облікових розділах | Дозволяє зробити висновки про застосування типових форм первинних документів |
| 4 | Регістри аналітичного і синтетичного обліку | Відображають суть кожної форми обліку (журнально-ордерної, меморіально-ордерної, журнальної форми, журнал-головної, спрощеної,тощо) |

Продовження таблиці 1.15

| 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|
| 5 | Класифікація виникаючих зловживань і порушень | Відображаються зловживання і порушення котрі найбільше зустрічаються у відповідних розділах обліку |
| 6 | Довідник аудитора для складання програми безпосередньої перевірки | Зазначаються питання, котрі потрібно внести до програми контрольної перевірки. Безпосередньо довідники доцільно складати у формі таблиць із варіантами відповідей та висновками |
| 7 | Способи отримання аудиторських доказів використовуваних при перевірці підприємства | Застосовуються наступні методи: Фактична перевірка; Документальна перевірка; Підтвердження; Спостереження; Перевірка механічної точності; Сканування; Зустрічна перевірка |
| 8 | Описання контрольних процедур | Використовується для виявлення виникаючих порушень. Дані процедури включають:<br>Назву контрольної перевірки. Мету проведення.<br>Перелік засобів. Опис техніки виконання.<br>Опис форми надання результатів проведених процедур головному аудитору. |

Джерело: [53]

Здійснюючи аудиторські процедури, аудитор визначає можливі помилки, які виникають в ході перевірки.

Типовими помилками аудиту витрат на збут є: невідповідність застосованого методу обліку витрат, зафіксованому в обліковій політиці; витрати підприємства не співставимі з доходами; неправильне розмежування витрат за звітними періодами; необґрунтоване включення в собівартість окремих видів витрат; порушення методології обліку.

Вимоги цих документів стосуються питань планування (рисунок 1.3) [53].

Не врегульованим законодавством залишається й питання щодо якості проведення аудиторської перевірки та відповідальності за це аудитора. На жаль, лише формальне дотримання аудитором діючих аудиторських норм та стандартів дозволяє зробити висновок щодо якісної або неякісної аудиторської перевірки.




Рисунок 1.3 – Аудиторський процес витрат на збут

Джерело: [79]

Ефективне проведення аудиту витрат на збут повинно відповідати вимогам якості, що включає: наявність та правдивість, права та зобов'язання, повноту, вимірювання, оцінку вартості, подання та розкриття інформації про власний капітал [79].

Для нормального функціонування ринку аудиторських послуг повинна бути створена система забезпечення якості, яка розглядається як реалізація сукупності елементів регулювання аудиторської діяльності: системи аудиторських стандартів, зовнішнього та внутрішнього контролю якості, сертифікації та підвищення кваліфікації аудиторів, дозволу на зайняття діяльністю, нормативно-правового регулювання [79].

Процедури контролю якості залежать від таких умов: аудиторської діяльності (нормативно-правової бази, елементів регулювання аудиторської

діяльності, системи контролю якості послуг тощо) та внутрішньофірмових умов (розміру організації, етики й незалежності, організації управління, кадрового складу, професіоналізму тощо) [79].

Отже, витрати на збут допомагають просувати продукцію або товар, тобто іншими словами це витрати на маркетинг, пов’язані з їх просуванням. Дослідження науковців пропонують перейменувати «витрати на збут» на рахунок «маркетингові витрати», «витрати на збут, рекламу та маркетинг», «маркетингові і збутові витрати», які по суті більш підходять під суть господарських операцій. Хоча, на нашу думку, більш доречно назвати «витрати на маркетинг». Ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг на рахунку 93 «Витрати на збут».

Завданнями аудиту витрат на збут на є: встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат на збут; перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання; перевірка правильності та обґрунтованості планування розміру витрат на збут, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг); визначення кошторисних ставок розподілу накладних витрат; перевірка правильності відображення витрат на збут; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку витрат на збут; оцінка стану синтетичного і аналітичного обліку витрат на збут; перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати на збут в звітності.

# 2 ОБЛІК ВИТРАТ НА ЗБУТ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ПРОБІОГАРД»

## 2.1 Загальна характеристика ТОВ «Пробіогард»

Юридична особа Пробіогард, код ЄДРПОУ 44186864, було зареєстровано 30.04.2021 року. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 28 000,00 грн. На момент останнього оновлення даних 07.11.2024 року стан юридичної особи – Зареєстровано.

Уповноваженою особою юридичної особи Товариство з обмеженою відповідальністю «ПРОБІОГАРД» є Дем'яненко Владіслав Анатолійович.

Основний вид діяльності:

46.49 Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення

Інший вид діяльності:

20.41 Виробництво мила та мийних засобів, засобів для чищення та полірування;

20.42 Виробництво парфумних і косметичних засобів;

46.45 Оптова торгівля парфумними та косметичними товарами.

## 2.2 Облік витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

У ТОВ «Пробіогард» витрати на збут обліковують на рахунку 93 «Витрати на збут». Журнал реєстрацій з обліку витрат на збут на ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Облік витрат на збут ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів | 93 | 13 | 1000 |
| 2 | Списано запаси, що відносяться до збутових витрат (наприклад, для пакування продукції, проведення ремонту основних засобів збутового призначення) | 93 | 281 | 10000 |
| 3 | Виконано роботи, послуги власним виробництвом для збутових цілей | 93 | 23 | 2000 |
| 4 | Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових документів | 93 | 331 | 500 |
| 5 | Відображено витрати на службові відрядження персоналу відділу збуту | 93 | 372 | 3000 |
| 6 | Відображено збутові витрати, що раніше обліковувалися як витрати майбутніх періодів (наприклад, передплата періодичних видань, авансові орендні платежі) | 93 | 39 | 4000 |
| 7 | Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов’язані з витратами на збут | 93 | 47 | 7000 |
| 8 | Списано інші витрати на збут, виконані сторонніми організаціями (наприклад, витрати на транспортування готової продукції, оплата послуг оренди) | 93 | 631 | 20000 |
| 9 | Нараховано заробітну плату працівників відділу збуту | 93 | 661 | 10000 |
| 10 | Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту | 93 | 651 | 2200 |

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

Облік витрат на спеціальну рекламну конструкцію ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік витрат на спеціальну рекламну конструкцію ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Зміст операції | Бухгалтерський облік | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит | |
| 1 | Отримано технічну документацію на виготовлення і монтаж рекламної конструкції (договір, акт) | 152 | 631 | 10000 |
| 2 | Відображено податковий кредит за технічною документацією: | | | |
| 2.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 | 2000 |
| 2.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 | 2000 |
| 3 | Отримано з доставкою готову рекламну конструкцію (ТТН) | 152 | 631 | 20000 |
| 4 | Відображено податковий кредит за виготовленою конструкцією: | | | |
| 4.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 | 4000 |
| 4.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 | 4000 |
| 5 | Отримано послуги з монтажу рекламної конструкції (договір, акт) | 152 | 631 | 15000 |
| 6 | Відображено податковий кредит з послуг монтажу: | | | |
| 6.1 | — до реєстрації ПН в ЄРПН | 644/1 | 631 | 3000 |
| 6.2 | — за датою реєстрації ПН в ЄРПН | 641 | 644/1 | 3000 |
| 7 | Прийнято в експлуатацію рекламну конструкцію як об’єкт ОЗ (акт № ОЗ-1) | 109 | 152 | 45000 |
| 8 | Нараховано амортизацію в процесі експлуатації | 93 | 131 | 5000 |
| 9 | Оновлено рекламну інформацію на щиті | 93 | 685 | 8000 |
| 10 | Внесено плату за тимчасове користування місцем розміщення рекламної конструкції його власнику (договір, акт) | 93 | 311 | 12000 |
| 11 | Сплачено контрагентам | 631 | 311 | 54000 |

Джерело: складено за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

У рекламних цілях ТОВ «Пробіогард» здійснило безкоштовну роздачу зразків товару. Для цього був оприбуткований рекламний товар на суму 30000 грн (у тому числі ПДВ – 5000 грн). ТОВ «Пробіогард» замовило рекламні матеріали з інформацією про такий товар на суму 9000 грн (у тому

числі ПДВ – 1500 грн). Облік рекламної роздачі товарів і рекламних матеріалів ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік рекламної роздачі товарів і рекламних матеріалів ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | Оприбутковано товари, отримані від постачальника | 281 | 631/1 | 25000,00 |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної) | 644/1 | 631/1 | 5000,00 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | |
| 3 | Оплачено вартість товару | 631/1 | 311 | 30000,00 |
| 4 | Здійснено безкоштовну роздачу зразків товару і списано їх собівартість | 93 | 281 | 25000,00 |
| 5 | Нараховано податкові зобов’язання з ПДВ виходячи з мінімальної бази | 949 | 641/ПДВ | 5000,00 |
| 6 | Перераховано передоплату за виготовлення рекламних матеріалів | 371 | 311 | 9000,00 |
| 7 | Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної) | 644/1 | 644/ПДВ | 1500,00 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | |
| 8 | Оприбутковано рекламні матеріали | 209 | 631/2 | 7500,00 |
| 9 | Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ | 644/ПДВ | 631/2 | 1500,00 |
| 10 | Здійснено залік заборгованостей | 631/2 | 371 | 9000,00 |
| 11 | Роздано рекламні матеріали | 93 | 209 | 7500,00 |
| 12 | Віднесено на фінансовий результат: | | | |
| | — рекламні витрати | 791 | 93 | 32500,00 |
| | — витрати на нараховані виходячи з мінімальної бази податкові зобов’язання з ПДВ | 791 | 949 | 5000,00 |

Джерело: за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

ТОВ «Пробіогард» замовило виготовлення 1000 брошур з рекламою своєї нової продукції. Вартість виробництва склала 6000 грн з ПДВ. Для розповсюдження цих брошур було найнято ФОП – платника ЄП групи 3 – неплатника ПДВ. Вартість послуг з розповсюдження становила 3000 грн.

Облік розповсюдження рекламних брошур ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік розповсюдження рекламних брошур ТОВ «Пробіогард»

| № | Зміст господарської операції | Кореспондуючі рахунки | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | Перераховано аванс за рекламні брошури | 371 | 311 | 6000 |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 644/1 | 644 | 1000 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 1000 |
| 3 | Отримано рекламні брошури | 209 | 631 | 5000 |
| 4 | Відображено суму ПДВ | 644 | 631 | 1000 |
| 5 | Здійснено залік заборгованостей | 631 | 371 | 6000 |
| 6 | Передано брошури ФОП для розповсюдження | 209/на розповсюдження | 209 | 5000 |
| 7 | ФОП надав звіт про розповсюдження брошур | 93 | 209/на розповсюдження | 5000 |
| 8 | Підписано з ФОП акт наданих послуг з розповсюдження брошур | 93 | 685 | 3000 |
| 9 | Перераховано ФОП за розповсюдження брошур | 685 | 311 | 3000 |

Джерело за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

З метою збільшення збуту продукції та зміцнення ділових відносин з основними покупцями ТОВ «Пробіогард» організувало ділову зустріч із представниками кількох фірм. Витрати на проведення зустрічі становлять (умовно): друкування рекламних буклетів – 1800 грн (у тому числі ПДВ 20 %

– 300 грн); проживання представників у готелі – 6600 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 1100 грн). Підприємство включило вартість проживання до оподатковуваного доходу фізичних осіб і сплатило ПДФО та ВЗ; вечеря в ресторані (сплачено КПК) – 4800 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 800 грн); буфетне обслуговування презентації (рахунок оплачено у безготівковій формі) – 2400 грн без ПДВ; екскурсійне обслуговування (згідно з актом виконаних робіт, виставленим екскурсійною фірмою) – 1200 грн без ПДВ. Гостям вручено сувеніри (щоденники з логотипом підприємства). Первісна вартість щоденника — 300 грн (без ПДВ).

Обліковуємо представницькі витрати ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Обліковуємо представницькі витрати ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Перераховано попередню оплату вартості послуг з розроблення дизайну та друкування рекламних буклетів | 371 | 311 | 1800 |
| 2 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 644/ПДВ | 300 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 300 |
| 3 | Отримано рекламні буклети | 209 | 631 | 1500 |
| 4 | Списано суму відображеного раніше ПК з ПДВ | 644/ПДВ | 631 | 300 |
| 5 | Відображено залік заборгованостей | 631 | 371 | 1800 |
| 6 | Списано з балансу буклети, роздані під час проведення презентації | 93 | 209 | 1500 |
| 7 | Оплачено рахунок готелю | 371 | 311 | 6600 |
| 8 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 644/ПДВ | 1100 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 1100 |

Продовження таблиці 2.5

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| 9 | Нараховано витрати на буфетне обслуговування | 93 | 685 | 2400 |
| 10 | Перераховано грошові кошти з поточного рахунку підприємства на його картрахунок | 313/1 | 311 | 6000 |
| 11 | Оплачено вечерю в ресторані із застосуванням КПК (кошти заблоковано) | 313/2 | 313/1 | 4800 |
| 12 | Відображено списання грошових коштів з рахунку в оплату вартості вечері на підставі виписки банку | 372 | 313/2 | 4800 |
| 13 | Відображено витрати на ділову вечерю (згідно з рахунком ресторану, прикріпленим до авансового звіту) | 93 | 372 | 4000 |
| 14 | Відображено ПК з ПДВ | 644/1 | 372 | 800 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 800 |
| 15 | Перераховано передоплату екскурсійній фірмі | 371 | 311 | 1200 |
| 16 | Списано витрати на екскурсійне обслуговування | 93 | 685 | 1200 |
| 17 | Проведено залік заборгованостей | 685 | 371 | 1200 |
| 18 | Віднесено вартість готельних послуг до витрат на збут | 93 | 685 | 5500 |
| 19 | Списано суму ПДВ | 644/ПДВ | 685 | 1100 |
| 20 | Проведено залік заборгованостей | 685 | 371 | 6600 |
| 21 | Нараховано фізичної особі дохід у сумі вартості проживання в готелі (2200 грн. х 1,219512) з розрахунку на одну особу | 377 | 685 | 2682,93 |
| 22 | Утримано ПДФО (2682,93 грн. х 18 %) | 685 | 641/ПДФО | 482,93 |
| 23 | Утримано ВЗ (2200 грн. х 1,5 %) | 685 | 642/ВЗ | 33 |
| 24 | Внесено суму ВЗ з вартості проживання | 301 | 685 | 33 |
| 25 | Списано дохід фізичної особи | 685 | 377 | 2200 |
| | | 949 | 377 | 482,93 |

Продовження таблиці 2.5

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| 26 | Оплачено буфетне обслуговування | 685 | 311 | 2400 |
| 27 | Передано представникам пам’ятні подарунки в рекламних цілях (з розрахунку на одну людину) | 93 | 281 | 300 |
| 28 | Нараховано ПЗ з ПДВ виходячи з ціни придбання безоплатно розданих щоденників на підставі п. 188.1 ПКУ | 949 | 641/ПДВ | 60 |

Джерело за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

ТОВ «Пробіогард» (постачальник) уклало договір з торговельною мережею, за яким слід сплатити такі платежі: за вхід у торговельну мережу – 120000 грн (у тому числі ПДВ – 20000 грн); за вхід у торговельну мережу товару А – 48000 грн (у тому числі ПДВ – 8000 грн); за розміщення товару А на певній полиці (щомісячний платіж) – 6000 грн (у тому числі ПДВ – 1000 грн).

Облік платежів за вхід у торговельну мережу ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Облік платежів за вхід у торговельну мережу ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Плата за вхід постачальника в торговельну мережу | | | | |
| 1 | Перераховано плату за вхід постачальника в торговельну мережу | 371 | 311 | 120000 |
| 2 | Відображено ПК з «вхідного» ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН від торговельної мережі) | 644/1 | 644/ПДВ | 20000 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 20000 |

Продовження таблиці 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| 3 | Плату за вхід у торговельну мережу віднесено до складу витрат на збут (отримано право укладати договори постачання з торговельною мережею) | 93 | 685 | 100000 |
| | | 644/ПДВ | 685 | 20000 |
| 4 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 | 120000 |
| Плата за вхід товару в торговельну мережу | | | | |
| 5 | Перераховано плату за вхід товару А в торговельну мережу | 371 | 311 | 48000 |
| 6 | Відображено суму «вхідного» ПДВ, не підтверджену ПН (ПН торговельною мережею не зареєстровано) | 644/1 | 644/ПДВ | 8000 |
| 7 | Плату за вхід у торговельну мережу товару А віднесено до складу витрат на збут (отримано право постачати товар А в торговельну мережу) | 93 | 685 | 40000 |
| | | 644/ПДВ | 685 | 8000 |
| 8 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 | 48000 |
| 9 | Відображено ПК (на основі ПН, зареєстрованої торговельною мережею) | 641/ПДВ | 644/1 | 8000 |
| Плата за розміщення товару на полиці | | | | |
| 10 | Перераховано плату за розміщення товару А на полиці | 371 | 311 | 6000 |
| 11 | Відображено ПК з «вхідного» ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН від торговельної мережі) | 644/1 | 644/ПДВ | 1000 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | 1000 |
| 12 | Плату за розміщення товару на полиці віднесено до складу витрат на збут (отримано право розміщувати товар А на конкретній полиці) | 93 | 685 | 5000 |
| | | 644/ПДВ | 685 | 1000 |
| 13 | Здійснено залік заборгованостей | 685 | 371 | 6000 |

Джерело за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

Облік витрат на просування сайту ТОВ «Пробіогард» наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік витрат на просування сайту ТОВ «Пробіогард»

| № з/п | Операція | Бухгалтерський облік | | Сума, грн |
|---|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт | |
| Придбано послугу SEO-оптимізації у сторонньої організації | | | | |
| 1 | Виконано роботи і підписано акт виконаних SEO-робіт із сторонньою організацією | 93 | 631 | 8000,00 |
| 2 | Відображено суму податкового кредиту і отримано ПН, зареєстровану в ЄРПН | 644/1 | 631 | 1600,00 |
| | | 641/ПДВ | 644/1 | |
| 3 | Оплачено роботи виконавцю | 631 | 311 | 9600,00 |
| 4 | Сформовано фінансовий результат | 791 | 93 | 8000,00 |
| Здійснено рекламу сайту в соцмережах власними силами | | | | |
| 1 | Нараховано заробітну плату співробітнику, зайнятому рекламою в соцмережах (SMM) | 93 | 661 | 6000,00 |
| 2 | Нараховано ЄСВ на заробітну плату такого співробітника | 93 | 651 | 1320,00 |
| 3 | Сформовано фінансовий результат | 791 | 93 | 7320,00 |

Джерело за даними обліку ТОВ «Пробіогард»

Отже, розглянуто особливості обліку витрати маркетинг та збут, а саме: методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати на збут та складено журнал їх господарських операцій на ТОВ «Пробіогард».

## 2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Пробіогард»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «Пробіогард» використовують інструмент фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз ліквідності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки

| Показник | Норматив | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | 2023 р. |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Коефіцієнт покриття | >1 | 6,25516 | 6,1819661 | 18,06593 | 10,143432 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності | >0,6 | 5,999978 | 5,8200665 | 18,04179 | 10,13842 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | >=0,25 | 5,689344 | 5,4329462 | 17,13141 | 9,2258986 |
| Чистий оборотний капітал, тис грн | | 1423255 | 1111568 | 3847786 | 1527072 |

Продовження таблиці 2.8

| Показник | Відхилення 2021 р. від 2020 р. | | Відхилення 2022 р. від 2021 р. | | Відхилення 2023 р. від 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % |
| 1 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| Коефіцієнт покриття | -0,07319 | -1,17014 | 11,88396 | 192,2359 | -7,92249 | -43,8532 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності | -0,17991 | -2,99853 | 12,22172 | 209,9928 | -7,90337 | -43,8059 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | -0,2564 | -4,50663 | 11,69846 | 215,3244 | -7,90551 | -46,1463 |
| Чистий оборотний капітал, тис грн | -311687 | -21,8996 | 2736218 | 246,1584 | -2320714 | -60,313 |

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Аналіз ліквідності ТОВ «Пробіогард» за 2020–2023 роки показує зміни у ключових показниках ліквідності, що вказують на певні коливання у фінансовому становищі компанії.

У 2021 році коефіцієнт покриття склав 6,18, що на 1,17% менше, ніж у 2020 році. Це свідчить про деяке зниження здатності компанії покривати свої короткострокові зобов'язання за рахунок оборотних активів. Проте у 2022 році спостерігається значне збільшення коефіцієнта покриття до 18,07, що є

покращенням на 192,24%. Це може свідчити про значне зростання оборотних активів, що дозволяє компанії краще покривати свої поточні зобов'язання. Однак у 2023 році коефіцієнт знову знизився до 10,14, що є зменшенням на 43,85% порівняно з попереднім роком. Це може свідчити про певне погіршення в управлінні ліквідністю.

Коефіцієнт швидкої ліквідності, який визначає здатність компанії покривати свої поточні зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів, зменшився з 5,82 у 2021 році до 10,14 у 2023 році. Це зниження на 43,81% свідчить про погіршення здатності компанії до швидкого погашення своїх поточних зобов'язань.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності, який відображає наявність грошових коштів та їх еквівалентів, також зазнав зниження з 5,43 у 2021 році до 9,23 у 2023 році, що є зменшенням на 46,15%. Це вказує на зменшення рівня абсолютної ліквідності компанії, тобто здатності погашати зобов'язання негайно.

Чистий оборотний капітал компанії зріс з 1,11 млн грн у 2020 році до 1,53 млн грн у 2023 році, що є покращенням на 60,31%. Це показує, що компанія змогла зменшити свої фінансові труднощі і збільшити обсяг своїх оборотних активів, що є позитивним сигналом для подальшого розвитку.

Таким чином, хоча показники ліквідності в цілому знизилися в 2023 році порівняно з 2022 роком, деякі з них, такі як чистий оборотний капітал, показують покращення. Враховуючи коливання в ліквідності, компанії необхідно продовжувати вдосконалювати управління своїми оборотними активами для покращення здатності до погашення зобов'язань.

Аналіз платоспроможності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз платоспроможності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки

| Показник | Норматив | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | 2023 р. |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Коефіцієнт фінансової автономії | >=0,5 | 0,062566 | 0,0839776 | 0,121859 | 0,0625662 |
| Коефіцієнт фінансування | < 1 | 14,98307 | 10,907941 | 7,206221 | 14,983066 |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами | >=0,1 | 5,25516 | 5,1819661 | 17,06593 | 9,1434319 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | >0,2 | 4,724937 | 3,3635566 | 5,170768 | 5,0695899 |

Продовження таблиці 2.9

| Показник | Відхилення 2021 р. від 2020 р. | | Відхилення 2022 р. від 2021 р. | | Відхилення 2023 р. від 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % |
| 1 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| Коефіцієнт фінансової автономії | 0,021411 | 34,2219 | 0,037881 | 45,1087 | -0,05929 | -48,6568 |
| Коефіцієнт фінансування | -4,07512 | -27,1982 | -3,70172 | -33,936 | 7,776844 | 107,9185 |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами | -0,07319 | -1,3928 | 11,88396 | 229,333 | -7,92249 | -46,4229 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | -1,36138 | -28,8127 | 1,807212 | 53,7292 | -0,10118 | -1,95674 |

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Аналіз платоспроможності ТОВ «Пробіогард» за період 2020–2023 років показує певні зміни в залежності компанії від зовнішніх джерел фінансування та здатності покривати свої зобов'язання власними коштами.

Коефіцієнт фінансової автономії, який відображає частку власних

коштів у загальному обсязі капіталу, був дуже низьким протягом усього періоду. У 2020 році цей коефіцієнт склав лише 0,062, що вказує на високу залежність компанії від позикових коштів. З роками спостерігався невеликий приріст: у 2021 році коефіцієнт зріс до 0,084, а в 2022 році – до 0,122. Однак у 2023 році відбулося зниження до рівня 0,063, що свідчить про повернення до високої залежності від зовнішнього фінансування.

Зміни у відсотках від попереднього року також свідчать про нестабільність: у 2022 році відбулося значне покращення, але в 2023 році спостерігався спад на 48,66%.

Коефіцієнт фінансування, що характеризує рівень залежності від позикових коштів, залишався набагато вище одиниці протягом усього періоду, що вказує на те, що компанія активно використовує позикові ресурси. Відповідно до показників, у 2023 році цей коефіцієнт збільшився на 107,92% порівняно з попереднім роком, що означає зростання фінансування через кредити або інші боргові зобов'язання.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами був від'ємним протягом всіх трьох років, що означає, що компанія не мала достатніх власних оборотних коштів для покриття поточних зобов'язань. У 2022 році цей показник суттєво зріс на 229,33%, але вже в 2023 році спостерігався спад на 46,42%, що вказує на погіршення забезпеченості власними оборотними засобами.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу, що демонструє частку власного капіталу, яка може бути використана для фінансування поточних активів, також був низьким і від'ємним у всіх роках, що свідчить про обмежену гнучкість компанії в управлінні власними фінансовими ресурсами. У 2023 році цей коефіцієнт залишався стабільним, хоча в порівнянні з 2022 роком відбулося незначне зниження на 1,96%. Загалом, аналіз показує, що хоча в 2023 році спостерігалися певні позитивні зміни в окремих показниках платоспроможності, багато з них залишаються на недостатньому рівні. Це свідчить про потребу компанії в покращенні структури капіталу та зменшенні

залежності від зовнішнього фінансування для підвищення платоспроможності в майбутньому. Аналіз ділової активності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз ділової активності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки

| Показник | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | 2023 р. |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Коефіцієнт оборотності активів | 0,635564 | 0,4757988 | 0,407491 | 0,2029874 |
| Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості | 13,65457 | 10,552086 | 13,73609 | 8,2943925 |
| Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості | 36,37145 | 24,903565 | 14,19344 | 6,1981083 |
| Строк погашення кредиторської заборгованості, дн | 26,3648 | 34,116477 | 26,20833 | 43,402817 |
| Строк погашення дебіторської заборгованості, дн | 9,897872 | 14,455762 | 25,36383 | 58,082238 |
| Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів | 44,27506 | 28,370421 | 49,25809 | 353,05526 |
| Фондовіддача | 34,62398 | 23,998294 | 23,65805 | 12,578638 |
| Коефіцієнт віддачі власного капіталу | 10,15827 | 6,5903599 | 3,807842 | 2,1206336 |

Продовження таблиці 2.10

| Показник | Відхилення 2021 р. від 2020 р. | | Відхилення 2022 р. від 2021 р. | | Відхилення 2023 р. від 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % |
| 1 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Коефіцієнт оборотності активів | -0,15977 | -25,1376 | -0,06831 | -14,3564 | -0,2045 | -50,1861 |
| Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості | -3,10249 | -22,7212 | 3,184006 | 30,17418 | -5,4417 | -39,6161 |
| Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості | -11,4679 | -31,5299 | -10,7101 | -43,0064 | -7,99533 | -56,3312 |
| Строк погашення кредиторської заборгованості, дн | 7,751681 | 29,40163 | -7,90815 | -23,1799 | 17,19449 | 65,60697 |

Продовження таблиці 2.10

| 1 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Строк погашення дебіторської заборгованості, дн | 4,55789 | 46,04919 | 10,90807 | 75,4583 | 32,7184 | 128,9963 |
| Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів | -15,9046 | -35,9223 | 20,88767 | 73,62481 | 303,7972 | 616,7458 |
| Фондовіддача | -10,6257 | -30,6888 | -0,34024 | -1,41777 | -11,0794 | -46,8315 |
| Коефіцієнт віддачі власного капіталу | -3,56791 | -35,1232 | -2,78252 | -42,221 | -1,68721 | -44,3088 |

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Аналіз ділової активності ТОВ «Пробіогард» за 2020–2023 роки вказує на деякі значні зміни в ефективності використання активів, управлінні дебіторською та кредиторською заборгованістю, а також використанні власного капіталу компанії.

Коефіцієнт оборотності активів зменшився з 0,636 у 2020 році до 0,203 у 2023 році. Це свідчить про зниження ефективності використання активів компанією, що може вказувати на те, що активи не працюють так продуктивно, як у попередні роки. Зниження цього коефіцієнта на 50,19% в 2023 році порівняно з 2022 роком ще більше підкреслює погіршення в цьому аспекті.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, який характеризує швидкість погашення зобов'язань перед постачальниками та іншими кредиторами, показав позитивні зміни в 2022 році. Проте, у 2023 році цей коефіцієнт знизився на 39,62%, що свідчить про збільшення часу погашення зобов'язань і, можливо, погіршення відносин з кредиторами або затягування виплат.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості також знизився протягом періоду: у 2023 році він став значно нижчим (6,2), порівняно з попередніми роками, що може свідчити про затягування процесу погашення

дебіторської заборгованості і збільшення часу, необхідного для отримання платежів від клієнтів.

Що стосується строку погашення заборгованості, то строк погашення кредиторської заборгованості у 2023 році збільшився на 65,61%, що вказує на затримки у виконанні зобов'язань перед кредиторами. Строк погашення дебіторської заборгованості також значно збільшився на 128,99%, що підкреслює погіршення обіговості коштів у компанії.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів у 2023 році зменшився на 616,75%, що є величезним спадом порівняно з 2022 роком. Це може свідчити про недостатню реалізацію запасів або зниження їх обертання, що негативно впливає на ефективність використання матеріальних ресурсів.

Фондовіддача і коефіцієнт віддачі власного капіталу також зазнали значних змін. В 2023 році фондовіддача зменшилася на 46,83%, а коефіцієнт віддачі власного капіталу на 44,31%. Це свідчить про зниження ефективності використання власного капіталу компанії, що може бути ознакою погіршення фінансової ефективності та зниження рентабельності.

Загалом, аналіз показників ділової активності ТОВ «Пробіогард» за 2021-2023 роки вказує на значне погіршення ефективності використання активів і капіталу, збільшення строків погашення як дебіторської, так і кредиторської заборгованості, а також зменшення оборотності матеріальних запасів, що може свідчити про фінансові труднощі компанії та необхідність вдосконалення управлінських практик для покращення ділової активності.

Аналіз рентабельності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.11.

Аналіз рентабельності ТОВ «Пробіогард» за 2020-2023 роки показує, що компанія зазнала певних коливань у своїй фінансовій ефективності, зокрема в аспектах рентабельності активів, власного капіталу та реалізації.

Таблиця 2.11 – Аналіз рентабельності ТОВ «ПРОБІОГАРД» за 2020-2023 роки

| Показник | Норматив | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | 2023 р. |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Коефіцієнт рентабельності активів | | 0,071419 | 0,0325933 | 0,088215 | 0,0264482 |
| Рентабельність власного капіталу | | 1,141497 | 0,4514545 | 0,824332 | 0,2763076 |
| Коефіцієнт рентабельності власного капіталу | > 20% | 0,112371 | 0,0685023 | 0,216483 | 0,1302948 |
| Коефіцієнт рентабельності реалізації | > 30% | 0,12214 | 0,11887 | 0,56878 | 0,25404 |

Продовження таблиці 2.11

| Показник | Відхилення 2022 р. від 2021 р. | | Відхилення 2022 р. від 2021 р. | | Відхилення 2023 р. від 2022 р. | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % | у сумі, грн | у відсотках, % |
| 1 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| Коефіцієнт рентабельності активів | -0,03883 | -54,3634 | 0,055621 | 170,6531 | -0,06177 | -70,0184 |
| Рентабельність власного капіталу | -0,69004 | -60,4507 | 0,372877 | 82,59463 | -0,54802 | -66,481 |
| Коефіцієнт рентабельності власного капіталу | -0,04387 | -39,0393 | 0,14798 | 216,0226 | -0,08619 | -39,8128 |
| Коефіцієнт рентабельності реалізації | -0,00326 | -2,671 | 0,449905 | 378,4738 | -0,31474 | -55,3368 |

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Коефіцієнт рентабельності активів: У 2021 році цей коефіцієнт був негативним, що свідчить про збитковість активів компанії (-0,855%). Однак у наступні роки рентабельність активів покращилася, досягнувши значень 0,322% у 2022 році та 0,230% у 2023 році. Це свідчить про зростання ефективності використання активів, хоча показник все ще залишається

низьким і свідчить про потенціал для подальшого покращення.

Рентабельність власного капіталу: У 2021 році рентабельність власного капіталу була від'ємною (-44,1%), що вказує на значні фінансові труднощі. Проте з 2022 року ситуація змінилася на краще: рентабельність збільшилася до 22,4% у 2022 році та до 16,9% у 2023 році. Це є позитивним сигналом щодо покращення фінансового стану компанії і її здатності ефективно використовувати власний капітал для отримання прибутку.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу: Показник рентабельності власного капіталу зазнав позитивної динаміки, збільшившись з 0,238% у 2021 році до 0,818% у 2023 році. Хоча значення все ще невелике, це вказує на певне поліпшення ефективності використання власного капіталу компанією.

Коефіцієнт рентабельності реалізації: Цей показник за період з 2021 по 2023 роки демонструє позитивну динаміку, зростаючи від -1,243% у 2021 році до 2,882% у 2023 році. Це вказує на покращення прибутковості реалізації продукції компанії та зростання її фінансової ефективності.

Загалом, хоча в рентабельності ТОВ «Пробіогард» спостерігається позитивна динаміка в останні роки, показники залишаються на відносно низькому рівні. Це може свідчити про необхідність додаткових заходів для подальшого підвищення фінансової ефективності компанії, таких як оптимізація витрат, поліпшення обіговості активів або збільшення доходів від реалізації продукції.

Отже, розглянуто особливості обліку витрати маркетинг та збут, а саме: методологічні засади формування у обліку інформації про витрати на збут та складено журнал їх господарських операцій на ТОВ «Пробіогард».

Коефіцієнт рентабельності активів: У 2021 році цей коефіцієнт був негативним, що свідчить про збитковість активів компанії (-0,855%). Однак у наступні роки рентабельність активів покращилася, досягнувши значень 0,322% у 2022 році та 0,230% у 2023 році. Це свідчить про зростання ефективності використання активів, хоча показник все ще залишається низьким і свідчить про потенціал для подальшого покращення.

# 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ НА ЗБУТ НА ТОВ «ПРОБІОГАРД»

## 3.1 Аудит витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

Основною метою аудиту витрат на збут є попередження можливих порушень щодо дотримання законодавчих вимог суб'єкта господарювання.

Підготовчий етап аудиту включає перелік документів: Лист-замовлення; Лист-згода; Договір на проведення аудиту.

Укладанню договору на надання аудиторських послуг передує відправлення підприємством Листа-замовлення й одержання від аудиторської фірми у відповідь Листа-згоди.

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором і замовником. Договір є основним документом, що свідчить про факт досягнення домовленості між замовником і виконавцем на проведення аудиторської перевірки.

Планування витрат на збут на підприємстві складається з таких основних документів: загальний план та програма.

Загальний план проведення аудиту витрат на збут (таблиця 3.1) повинен включати в себе три основних етапи, які включають в себе певні завдання та перелік аудиторських процедур.

Загальний план витрат на збут складається з трьох етапів: попередній, основний та заключний. У попередньому етапі витрат на збут відбувається укладання договору на проведення аудиту, ознайомлення з бізнесом клієнта, розраховується суттєвість на основі проведеного тестування та планується аудиторська перевірка. На основному етапі проводиться аудит витрат на збут, що включає вивчення, оцінку, тестування системи внутрішнього аудиту (контролю), підтвердження залишків на рахунках бухгалтерського обліку та здійснюються заключні процедури.

Таблиця 3.1 − Загальний план проведення аудиторської перевірки витрат на збут ТОВ «Пробіогард»

| Етапи | Мета і завдання | Перелік процедур | Робоча аудиторська група | Термін етапу аудиту |
|---|---|---|---|---|
| I. Підготовчий | Знайомство з бізнесом клієнта, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту витрат за елементами | Обмін листами, укладанням договору, ознайомлення з діяльністю підприємства: опитування, тестування | Керівник, члени робочої групи | |
| II. Основний | Встановити правильність віднесення витрат до елементів | Перевірка дотримання умов визнання витрат на збут | Члени робочої групи | |
| | | Перевірка правильного віднесення витрат на збут | | |
| | Визначити відповідність витрат за елементами законодавчим та нормативним документам, повноту та своєчасність відображення в облікових документах та фінансовій звітності | Перевірка правильності складання кореспонденції за рахунками | | |
| | | Перевірка правильності відображення обліку витрат на збут в фінансовій звітності | | |
| III. Заключний | Підготовка складання аудиторського звіту | Здійснення процедур по систематизації та обґрунтування отриманої інформації | Керівник, члени робочої групи | |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Заключний етап аудиту витрат на збут проводиться на основі збору всієї інформації, яка систематизується та складається аудиторський звіт та акт прийому-передачі.

Програму аудиту витрат на збут представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 − Програма аудиту витрат на збут

| 45к | Перелік аудиторських процедур | Аудиторські докази | Метод перевірки | Код робо-чого доку-мента | Період прове-дення | Викона-вець | При-мітки |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Вивчення основних положень облікової політики | - перевірка законності класифікації об'єктів діяльності;<br>- перевірка визнання об'єктів діяльності;<br>- встановлення рахунків обліку;<br>- визначення порядку документування | Наказ про облікову політику | Економічна перевірка, нормативно-правова перевірка | Р- 1 | 03.01.2023 – 04.01.2023 | Морозюк Ю.Ю. | |
| Перевірка даних синтетичного та аналітичного обліку | - перевірка правильності відображення господарських операцій в обліку;<br>- перевірка достовірності відображення інформації у звітності | Первинні документи | Документальна перевірка, аналітична, арифметична, співставлення | Р- 1119 | 03.01.2023 – 04.01.2023 | Морозюк Ю.Ю. | |
| Прийняття рішень | - аналіз виявлених недоліків;<br>- визначення винних осіб;<br>- прийняття відповідних управлінських рішень | Розрахунок | Економічна перевірка, нормативно-правова перевірка | Р- 115 | 03.01.2023 – 04.01.2023 | Морозюк Ю.Ю. | |
| Контроль виконання прийнятих рішень | - контроль виконання прийнятих рішень керівництва та управлінського персоналу | Первинні документи | Економічна перевірка, нормативно-правова перевірка | Р- 116 | 03.01.2023 – 04.01.2023 | Морозюк Ю.Ю. | |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Для того, щоб провести якісний аудит, аудитору необхідно насамперед провести анкетування обліку витрат на збут (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 − Анкета обліку витрат на збут

| № | Зміст питання | Відповідь |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Дані про опитуваного | | |
| 1 | Скільки років головний бухгалтер працює на цьому підприємстві? | 6 |
| Довідкові дані про підприємство | | |
| 1 | Чи використовує підприємство 8 клас рахунків? | Так |
| 2 | Чи автоматизовано облік витрат за елементами на підприємстві? | Так |
| 3 | Як часто на підприємстві здійснюються перевірки витрат за елементами? | Так |
| 4 | Коли на підприємстві здійснювалася остання перевірка витрат за елементами? | В минулому місяці |
| 5 | Які порушення було виявлено під час перевірки? | - |
| Перевірка витрат за елементами | | |
| 1 | Хто на підприємстві веде облік витрат за елементами? | Бухгалтер |
| 2 | Яка кореспонденція рахунків з використанням 9 класу, які включаються до витрат за елементами? | - |
| 3 | Які витрати включаються до матеріальних затрат? | - |
| 4 | Які витрати включаються до витрат на оплату праці? | - |
| 5 | Які витрати включаються до відрахування на соціальні заходи? | - |
| 6 | Які витрати включаються до амортизації? | |
| 7 | Які витрати включаються до інших операційних витрат? | |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Тест внутрішнього контролю дозволить аудитору визначити основні моменти контролю фінансової інформації витрат на збут, що в подальшому буде впливати на розрахунок аудиторських ризиків (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4 − Тест внутрішнього контролю витрат на збут

| № | Зміст питання | Варіант відповіді | | | Примітки |
|---|---|---|---|---|---|
| | | Так | Ні | Інформація відсутня | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Загальні питання | | | | | |
| 1 | Чи є на підприємстві відділ внутрішнього контролю? | | Ні | | |
| 2 | Чи санкціонуються витрати відповідною особою? | | Ні | | |
| 3 | Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати (акти, накладні)? | Так | | | |
| 4 | Яка встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів: | | | | Щомісячно |

Продовження таблиці 3.4

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|
| | щомісячно, щоквартально, раз на рік? | | | | |
| 5 | Чи проводилась аудиторська перевірка у цьому році? | | Ні | | |
| 6 | Чи були виявлені аудиторами порушення? | | | + | |
| 7 | Чи є ефективними процедури внутрішнього контролю? | | | + | |
| 8 | Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства? | Так | | | |
| 2. Витрати за елементами | | | | | |
| 1 | Чи ведеться на підприємстві Журнал 5А? | Так | | | |
| 2 | Чи відповідає нормативним документам розподіл витрат за елементами | Так | | | |
| 3 | Чи відповідає відображення на рахунках 80, 81, 82, 83, 84 вимогам НП(С)БО 16 та іншим нормативним актам | Так | | | |
| 4 | Чи містять робочі документи достатню інформацію про витрати за елементами? | Так | | | |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Найперше, що підлягає перевірці при аудиті витрат на збут на підприємстві ТОВ «Пробіогард» – це облікова політика підприємства.

Першочергово суб'єкти здійснення аудиту витрат на збут повинні ознайомитись із нормативно-правовою базою, відповідно до якої здійснюються господарські операції із подальшим відображенням їх в обліку.

Отже, перш за все на підприємстві перевіряють відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні до витрат на збут. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці також підлягає також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку.

Програма аудиту витрат на збут наведена в таблиці 3.5.

Мета аудиту витрат на збут:

1. Перевірка класифікації витрат, не пов'язаних з виробництвом.
2. Перевірка повноти відображення витрат в бухгалтерському обліку.

Таблиця 3.5 – Програма аудиту витрат на збут

| № | Перелік аудиторських процедур | Виконавець | Індекс робочого документу | Примітки |
|---|---|---|---|---|
| Витрати на збут (рахунок 93) | | | | |
| 1 | Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу витрат на збут | Морозюк Ю.Ю. | 4 | |
| 2 | Наведення складу витрат за центрами виникнення витрат згідно застосовуваної підприємством класифікації | Морозюк Ю.Ю. | 7 | |
| 3 | Перевірка наявності та повноти оформлення документів, підтверджуючих витрати | Морозюк Ю.Ю. | 15.3 | |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Перевірка повноти оформлення первинних документів (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 − Перевірка повноти оформлення первинних документів

| Елемент вибірки (витрати, відображені в обліку, або первинний документ) | Дата | | Наявність відповідних підписів | | Оформлення документа | | Всього відхилень по елементу вибірки |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | Первинного документа (акт, накладна) | Записів бухгалтер-ського обліку | Керів-ника | Фахівця | Повне | Не повне | |
| картка | 25.03 | 26.03 | Ні | так | | не повне - | 3 |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Висновок за результатом перевірки повноти оформлення первинних документів виявлено відхилення, а саме: не відповідає дата записів бухгалтерського обліку, не має підпису керівника, не повне заповнення реквізитів документу.

Наступним етапом аудиту витрати на збут на підприємстві ТОВ «Пробіогард» є документальна перевірка операцій зі дослідження витрати на збут, правильність оформлення їх, законність і доцільність вибуття і відображення його в обліку (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7 − Робочий документ аудитора витрат на збут

| Зміст операції | За даними підприємства | За даними аудиту | Відхилення |
|---|---|---|---|
| | Значення (тис. грн) | | |
| Витрати на збут (93) | | | |
| Витрати на оплату праці персоналу, що забезпечує збут товарів (продукції) | 2000 | 2467 | -467 |
| Відрахування на соціальні заходи | 324 | 324 | - |
| Амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут | 1234 | 1234 | - |
| Витрати на оплату реклами | 76 | 76 | - |
| Інші витрати на збут | 5 | 5 | - |

Джерело: проведено аудит на підставі методики [55]

Висновок за результатом перевірки витрат на збут встановлена невідповідність на 467 грн з витрат на оплату праці менеджеру збуту.

Звіт про перевірку

У ході проведення аудита ми використовували принципи зустрічної перевірки і брали до уваги тільки істотні помилки. Нами зібрано, досить матеріалу для аудиторського висновку.

Документи, подані на перевірку:

- первинні документи з витрат на збут за 2023 рік.

Питання, винесені на рішення аудиторського контролю:

- Перевірка обґрунтованості включення витрат до складу витрат на збут
- Наведення складу витрат за центрами виникнення витрат згідно застосовуваної підприємством класифікації
- Перевірка наявності та повноти оформлення документів, підтверджуючих витрати

Порушення, виявлені в ході перевірки:

1. За результатом перевірки повноти оформлення первинних документів виявлено відхилення, а саме: не відповідає дата записів бухгалтерського

обліку, не має підпису керівника, не повне заповнення реквізитів документу.

2. За результатом перевірки витрат на збут встановлена невідповідність на 467 грн з витрат на оплату праці менеджеру збуту.

Висновки за результатами перевірки:

Облік ведеться з порушенням вимог НП(С)БО 16 «Витрати».

## 3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

Для обліку витрат на збут відсутні первинні документи, а данні та відповідні розрахунки відображаються у довідках бухгалтерії, але це не зручно і витрачається багато зайвого часу. Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення витрат на збут, а саме: відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів, віднесення вартості подарункового сертифікату, визначення бонусних заохочень, відображення в обліку витрат на збут, що наведені у таблицях 3.8-3.11.

Таблиця 3.8 – Відомість відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів

| Дата | Вид продукції | витрати на зберігання | витрати на сортування | витрати на обробку | витрати на пакування | витрати на передпродажну підготовку товарів | Дебет | Кредит |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.9 – Відомість віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут

| Номінали сертифікатів | Перелік товарів/послуг, на які можна обміняти подарунковий сертифікат | Можливість (або неможливість) монетизувати сертифікат | Дату, до якої сертифікати підлягають обміну на відповідні товари/послуги | Перелік працівників, відповідальних за проведення цього заходу | Право держателя подарункового сертифіката обміняти його більшої вартості товар/послугу, ніж номінал сертифіката | Підтверджує внесення авансової оплати за товар/послугу вартістю, що відповідає номіналу сертифіката |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.10 – Відомість визначення бонусних заохочень

| Період | ПІБ менеджера | Ретрознижка | | | Мотиваційна виплата | | | Вигоди для підприємства |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Обсяг реалізації | Знижка | Обсяг реалізації зі знижкою | Заробітна плата | Мотиваційна виплата | Залежність обсягу реалізації від мотиваційної виплати | |
| | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.11 – Відомість відображення в обліку витрат на збут

| Дебет рахунку 93 | Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів | Списано запаси, що відносяться до збутових витрат (наприклад, для пакування продукції, проведення ремонту основних засобів збутового призначення) | Виконано роботи, послуги власним виробництвом для збутових цілей | Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових документів | Відображено витрати на службові відрядження персоналу відділу збуту | Відображено збутові витрати, що раніше обліковувалися як витрати майбутніх періодів | Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов’язані з витратами на збут | Списано інші витрати на збут, виконані сторонніми організаціями | Нараховано заробітну плату працівників відділу збуту | Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Для удосконалення обліку запропоновані відомості витрат на збут, а саме: відображення витрат, пов’язаних з передпродажною підготовкою товарів, віднесення вартості подарункового сертифікату, визначення бонусних заохочень, відображення в обліку витрат на збут. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого нарахування та списання витрат на збут, допоможуть підприємству підвищити якість документообігу та облікового процесу.

## 3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту витрат на збут на ТОВ «Пробіогард»

Метою аудиту витрат на збут є дослідження правильності нарахування та списання витрат на збут, а також відображення їх в обліку.

Завдання аудиту витрат на збут полягають у перевірці правильності їх відображення, а саме перевірка: витрат, пов’язаних з передпродажною підготовкою товарів**;** віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут; визначення бонусних заохочень; правильності відображення в обліку витрат на збут.

Тест внутрішнього контролю витрат на збут подано в таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Тест внутрішнього контролю витрат на збут

| № | Зміст питання | Варіанти відповіді | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | Інформація відсутня | Так | Ні | Примітки |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Чи використовують на підбприємстві для збільшення збуту продукції:<br>- ретрознижка;<br>- мотиваційна виплата? | | | | |
| 2 | Яким чином відображається в обліку товар з ретрознижкою:<br>Дт 281 Кт 631, 632<br>Дт 902, 93 Кт 631, 632<br>Дт 631, 632 Кт 719 | | | | |

Продовження таблиці 3.12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|
| 3 | Яким чином відображається в обліку зменшення собівартості реалізованих товарів:<br>Дт 281 Кт 631, 632<br>Дт 902, 93 Кт 631, 632<br>Дт 631, 632 Кт 719 | | | | |
| 4 | Яким чином відображається в обліку товари реалізовані минулого року, а знижка яким надана в поточному:<br>Дт 281 Кт 631, 632<br>Дт 902, 93 Кт 631, 632<br>Дт 631, 632 Кт 719 | | | | |
| 5 | Якщо після продажні знижки розглядають як зміну суми компенсації вартості поставлених товарів, то у момент відвантаження товарів продавець нараховує ПЗ з ПДВ у повній сумі? | | | | |
| 6 | Чи реалізують подарункові сертифікати для підвищення збуту продукції? | | | | |
| 7 | Чи видають безоплатний зразок продукції для підвищення збуту продукції? | | | | |
| 8 | Чи відносяться пакувальні матеріали до витрат на збут? | | | | |
| 9 | Чи використовують сайт для просування збуту продукції? | | | | |
| 10 | Чи використовується система бонусів для збільшення збуту продукції? | | | | |
| 11 | Чи залучені маркетологи для дослідження конкурентів та ринку збуту? | | | | |

Джерело: складено автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту витрат на збут (таблиця 3.13). Загальний план аудиту витрат на збут є документом організаційно-методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.13 – Загальний план проведення аудиту витрат на збут

| Етап перевірки | Процедури перевірки | Період проведення | Виконавці |
|---|---|---|---|
| Підготовчий | Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки витрат на збут | | |
| Основний | Перевірка правильності відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів<br>Перевірка віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут<br>Перевірка визначення бонусних заохочень<br>Перевірка правильності відображення в обліку витрат на збут | | |
| Завершальний | Складання звіту за результатами перевірки витрат на збут | | |

Джерело: складено автором

Програму аудиту витрат на збут наведено в таблиці 3.14 для вирішення поставлених завдань аудиту витрат на збут пропонуємо робочі документи (таблиця 3.15-3.18), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.15 – Робочий документ ВЗБ-1 – Перевірка правильності відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів

| Дата | Вид продукції | За даними підприємства | За даними аудиту | | | | | | | Відхилення |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | витрати на зберігання | витрати на сортування | витрати на обробку | витрати на пакування | витрати на передпродажну підготовку | Дебет | Кредит | |
| | | | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.14 – Програма аудиту витрат на збут

| № | Мета | Перелік процедур контролю | Критерії якості | Метод перевірки | Код робочого документа | Період проведення | Виконавець | Примітки |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Впевнитись у правильності відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів | Перевірка правильності відображення витрат, пов'язаних з передпродажною підготовкою товарів | А, Б, В, Г, Е | Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий | ВБЗ-1 | | | |
| 2 | Впевнитись у правильності віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут | Перевірка віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут | А, Б, В, Г, Е | Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий | ВБЗ-2 | | | |
| 3 | Впевнитись у правильності визначення бонусних заохочень | Перевірка визначення бонусних заохочень | А, Б, В, Г, Е | Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий | ВБЗ-3 | | | |
| 4 | Впевнитись у правильності відображення обліку витрат на збут | Перевірка правильності відображення в обліку витрат на збут | А, Б, В, Г, Е, Є | Документальний, формальний, по суті, арифметичний, вибірковий | ВБЗ-4 | | | |
| Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є. | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.16 – Робочий документ ВЗБ-2 – Перевірка віднесення вартості подарункового сертифікату до витрат на збут

| номінали сертифікатів | За даними підприємства | За даними аудиту | | | | | | Відхилення |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | перелік товарів/послуг, на які можна обміняти подарунковий сертифікат | можливість (або неможливість) монетизувати сертифікат | дату, до якої сертифікати підлягають обміну на відповідні товари/послуги | перелік працівників, відповідальних за проведення цього заходу | право держателя подарункового сертифіката обміняти його на товар/послугу більшої вартості, ніж номінал сертифіката | підтверджує внесення авансової оплати за товар/послугу вартістю, що відповідає номіналу сертифіката | |
| | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.17 – Робочий документ ВЗБ-3 – Перевірка визначення бонусних заохочень

| За даними підприємства | ПІБ працівника | За даними аудиту | | | | | | Відхилення |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Ретрознижка | | | Мотиваційна виплата | | | |
| | | Обсяг реалізації | Знижка | Обсяг реалізації зі знижкою | Обсяг продажу | Мотиваційна виплата | Залежність обсягу реалізації від мотиваційної виплати | |
| | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

Таблиця 3.18 – Робочий документ ВЗБ-4 – Перевірка правильності відображення в обліку витрат на збут

| Дебет рахунку 93 | За даними підприємства | За даними контролю | | | | | | | | | | Відхилення |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Включено до складу витрат на збут амортизацію необоротних активів | Списано запаси, що відносяться до збутових витрат | Виконано роботи, послуги власним виробництвом для збутових цілей | Списано вартість використаних на адміністративні цілі грошових | Відображено витрати на службові відрядження персоналу відділу збуту | Відображено збутові витрати, що раніше обліковувалися як витрати майбутніх періодів | Нараховано забезпечення майбутніх виплат, пов’язані з витратами на збут | Списано інші витрати на збут, виконані сторонніми організаціями | Нараховано заробітну плату працівників відділу збуту | Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту | |
| | | | | | | | | | | | | |

Джерело: складено автором

У роботі розроблена методика проведення аудиту витрат на збут, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку витрат на збут, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

Отже, на підприємстві перевіряють відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні до витрат на збут. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці також підлягає також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку. За результатом перевірки повноти оформлення первинних документів виявлено відхилення, а саме: не відповідає дата записів бухгалтерського обліку, не має підпису керівника, не повне заповнення реквізитів документу; за результатом перевірки витрат на збут встановлена невідповідність на 467 грн з витрат на оплату праці менеджеру збуту.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості витрат на збут, а саме: відображення витрат, пов’язаних з передпродажною підготовкою товарів, віднесення вартості подарункового сертифікату, визначення бонусних заохочень, відображення в обліку витрат на збут. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого нарахування та списання витрат на збут, допоможуть підприємству підвищити якість документообігу та облікового процесу.

У роботі розроблена методика проведення аудиту витрат на збут, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку витрат на збут, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

# ВИСНОВКИ

Витрати на збут допомагають просувати продукцію або товар, тобто іншими словами це витрати на маркетинг, пов’язані з їх просуванням. Дослідження науковців пропонують перейменувати «витрати на збут» на рахунок «маркетингові витрати», «витрати на збут, рекламу та маркетинг», «маркетингові і збутові витрати», які по суті більш підходять під суть господарських операцій. Хоча, на нашу думку, більш доречно назвати «витрати на маркетинг». Ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг на рахунку 93 «Витрати на збут».

Завданнями аудиту витрат на збут на є: встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат на збут; перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до прийнятого на підприємстві методу обліку витрат та калькулювання; перевірка правильності та обґрунтованості планування розміру витрат на збут, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг); визначення кошторисних ставок розподілу накладних витрат; перевірка правильності відображення витрат на збут; підтвердження законності і правильності відображення на рахунках обліку операцій з обліку витрат на збут; оцінка стану синтетичного і аналітичного обліку витрат на збут; перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати на збут в звітності.

Розглянуто особливості обліку витрати маркетинг та збут, а саме: методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати на збут та складено журнал їх господарських операцій на ТОВ «Пробіогард».

Коефіцієнт рентабельності активів досліджуваного підприємства: У 2021 році цей коефіцієнт був негативним, що свідчить про збитковість активів

компанії (-0,855%). Однак у наступні роки рентабельність активів покращилася, досягнувши значень 0,322% у 2022 році та 0,230% у 2023 році. Це свідчить про зростання ефективності використання активів, хоча показник все ще залишається низьким і свідчить про потенціал для подальшого покращення.

На підприємстві перевіряють відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні до витрат на збут. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці також підлягає також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку. За результатом перевірки повноти оформлення первинних документів виявлено відхилення, а саме: не відповідає дата записів бухгалтерського обліку, не має підпису керівника, не повне заповнення реквізитів документу; за результатом перевірки витрат на збут встановлена невідповідність на 467 грн з витрат на оплату праці менеджеру збуту.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості витрат на збут, а саме: відображення витрат, пов’язаних з передпродажною підготовкою товарів, віднесення вартості подарункового сертифікату, визначення бонусних заохочень, відображення в обліку витрат на збут. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого нарахування та списання витрат на збут, допоможуть підприємству підвищити якість документообігу та облікового процесу.

У роботі розроблена методика проведення аудиту витрат на збут, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Запропонована програма перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку витрат на збут, дослідити правильність відображення в обліку, вчасно виявити порушення, уникнути незаконного списання знищених активів, провести ефективну перевірку.

# СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата звернення: 15.10.2024).

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення 15.10.2024).

3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення 15.10.2024).

4. МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_%D1%83%D0%BA%D1%80 (дата звернення 20.10.2024).

5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг (Видання 2016-2017 р.). Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ, 2018. Ч.1. 1142 с.

6. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text (дата звернення 20.10.2024).

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 20.10.24).

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 19.01.2010 р. № 318.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення 20.10.2024).

9. Альошкіна Н. Бонуси за результатами продажів. *Податки & бухоблік.* 2021. № 70. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/september/issue-70/article-116668.html (дата звернення: 20.10.24).

10. Альошкіна Н. Мотиваційні виплати. *Податки & бухоблік*. 2019. № 73. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-73/article-76727.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 20.10.24).

11. Альошкіна Н. Продаємо товар з безоплатною доставкою. Податки & бухоблік. 2020. № 71. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/september/issue-71/article-110562.html (дата звернення: 20.10.24).

12. Альошкіна Н. Рекламні безоплатності: роздаємо зразки продукції. *Податки & бухоблік*. 2021. № 70. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/september/issue-70/article-116662.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 20.10.24).

13. Андренко О. А. Організація і методика аудиту : конспект лекцій. Харків : ХНАМГ, 2012. 35 с.

14. Бандурка О. М. Фінансова діяльність підприємства : підручник. Київ : Либідь, 1998. 312 с.

15. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка : посібник. Київ : ДП «Інформ-аналіт. агентство», 2017. 396 с.

16. Бутинець Т. А., Чижевська Л. В., Береза С. Л. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 2000. 672 с.

17. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 672 с.

18. Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2001. 416 с.

19. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир: ЖІТІ, 2013. 618 с.

20. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : роздуми вченого. Житомир : ПП «Рута», 2001. 100 с.

21. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 480 с.

22. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 592 с.

23. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2000. 640 с.

24. Височан О. С. Концептуалізація розвитку бухгалтерського обліку у суб'єктів, що здійснюють туристичну діяльність : монографія. Львів : Видавництво Тараса Сороки, 2015. 312 с.

25. Вишневський М. Просуваємо сайт – обліковуємо витрати. *Податки & бухоблік*. 2021. № 70. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals /nibu/2021/september/issue-70/article-116667.html?search=&text_article= %D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1 %82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B 1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 20.10.24).

26. Власов В. О. Особливості управлінського обліку витрат на маркетинг та збут в сільськогосподарських підприємствах. *Український журнал прикладної економіки та техніки.* 2024. Том 9. № 3. URL: https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-3-2 (дата звернення: 20.10.24).

27. Войтенко Т. Розміщення та просування вебсайту – обліковуємо витрати. *Податки & бухоблік.* 2024. № 55. URL:

https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/july/issue-55/article-129611.html (дата звернення: 20.10.24).

28. Волкова І. А. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 228 с.

29. Волкова І. А. Фінансовий облік - 2: навч. посіб. Київ : Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.

30. Гарасим П. М., Хомин П. Я. Бухгалтерський облік за журнальною формою рахівництва : навч. посіб. Тернопіль : Астон, 2003. 296 с.

31. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 443с.

32. Грещак М. Г., Колот В. М., Наливайко П. Економіка підприємства : підручник /за ред. С. Ф. Покропивного. Київ : КНЕУ, 2001. 528 с.

33. Гура Н. О. Облік у житлово-комунальному господарстві : теорія і практика : навч. посіб. Київ : Знання, 2006. 351 с.

34. Давидов Г. М. Аудит : підручник. Київ : Знання, 2004. 511 с.

35. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2010. Вип. 2. С. 77-83.

36. Децюра С. Акція «три за ціною двох»: облік та оподаткування. *Податки & бухоблік*. 2019. № 73. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/september/issue-73/article-76729.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 20.10.24).

37. Децюра С. Роздача носіїв рекламної інформації: відображаємо в обліку. *Податки & бухоблік*. 2024. № 55. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/july/issue-55/article-129583.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%B

D%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 20.10.24).

38. Дорош Н. І. Аудит : методологія і організація : навч. посіб. Київ : Т-во «Знання», КОО, 2001. 402 с.

39. Дорош Н. І. Методологічні та організаційні аспекти аудиту : дис. … докт. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2004. 445 с.

40. Дубініна М. В., Чебан Ю. Ю., Скорозінська А. В. Особливості відображення в обліку аграрних підприємств комерційних та управлінських витрат. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки.* 2014. № 2. Т 2. С. 29-32.

41. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 368 с.

42. Загородній А. Г., Партин Г. О. Бухгалтерський облік : основи теорії та практики : підручник. Київ, 2009. 422 с.

43. Зигрій О. В., Приймак Ю. І. Нормативно-правове регулювання обліку витрат виробництва відповідно до національних та міжнародних стандартів. URL: http://dspace.tneu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/25082 (дата звернення: 25.10.2024).

44. Іванюта П. В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб’єктів : навч. посіб. Київ : Центр навч. літератури, 2011. 362 с.

45. Козлова М. О. Фактори впливу на побудову національних систем бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2010. Вип. 1(16). С. 107-123.

46. Кручініна Т. Переваги й недоліки електронного документообігу. *Секретарь-референт.* 2014. № 10(141). С. 26-31.

47. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

48. Кучеренко Т. Є., Матрос О. М., Підлубна О. Д. Накладні і непрямі витрати підприємства як інструмент управлінського обліку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 949-954.

49. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної учбової літератури, 2008. 608 с.

50. Лепетан І. М., Прохорова В. В. Облік і аудит. *Економічні науки.* 2009. № 7. С. 15–18.

51. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

52. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.

53. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування обліку і аудиту : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020, 400 с.

54. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1: навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

55. Меліхова Т. О., Шишига М. П. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 28–34. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.11.28.

56. Морозюк Ю. Ю., Меліхова Т. О. Особливості обліку витрати маркетинг та збут. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2024 р.). Запоріжжя : ЗНУ, 2024 (подано до друку).

57. Морозюк Ю. Ю., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Удосконалення обліку та аудиту витрат на збут і маркетинг для формування бюджету в умовах фінансової невизначеності *Агросвіт.* 2025. № 1 (подано до друку).

58. Мулик Т. О., Мулик Я. І. Організація обліку та аудиту витрат на збут підприємства: стан та напрями вдосконалення. URL: http://global-

national.in.ua/issue-22-2018/30-vipusk-22-kviten-2018-r/4033-mulik-t-o-mulik-ya-i-organizatsiya-obliku-ta-auditu-vitrat-na-zbut-pidpriemstva-stan-ta-napryami-vdoskonalennya (дата звернення: 25.10.2024).

59. Нестеренко М. Посуд як об'єкт обліку. *Податки & бухоблік.* 2017. № 48. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2017/june/issue-48/article-28157.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 25.10.2024).

60. Нестеренко М. Подарункові сертифікати. *Податки & бухоблік*. 2016. № 99. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/december/issue-99/article-23777.html (дата звернення: 25.10.2024).

61. Маренич Т. Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях : підручник. Київ : ВД «Професіонал», 2005. 896 с.

62. Оголенко Е. В. Ковтуненко Ю. В. Нормативне регулювання обліку витрат підприємства URL: http://dspace.opu.ua/jspui/bitstream/123456789/7691/1/tezy-41-43 (дата звернення 25.10.2024).

63. Подмешальська Ю. В., Степаненко В. А. Облік витрат на збут. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 24. С. 31–35. DOI: 10.32702/2306-6814.2018.24.31.

64. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 626 с.

65. Рядська В. В., Петраков Я. В. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 413 с.

66. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 322 с.

67. Сажинець С. Й., Кміть В. М. Методика нормування і планування накладних витрат підприємства за базовими показниками. *Менеджмент та підприємництво в Україні : етапи становлення і проблеми розвитку.* 2001. № 436. С. 275-280.

68. Сахарцева І. І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами національних стандартів України : навч. посіб. Київ : Кондор, 2003. 614 с.

69. Семанюк В. Осучаснення теоретичного базису науки про облік. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2015. Вип. 4. С. 15-23.

70. Свіриденко А. Витрати на пакування: куди віднести? *Податки & бухоблік.* 2020. № 18. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-18/article-107312.html (дата звернення: 25.10.2024).

71. Свіриденко А. Облік представницьких витрат. *Податки & бухоблік*. 2018. № 41. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/may/issue-41/article-36647.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 25.10.2024).

72. Соколовська Н. Поштові витрати підприємства: бухгалтерський облік та оподаткування. *Все про бухгалтерський облік.* 2011. № 31. С. 33.

73. Солошенко Л. Плата за вхід у торговельну мережу: як облікувати? *Податки & бухоблік*. 2024. № 55. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/july/issue-55/article-129597.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%B2%D0%B8%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%B7%D0%B1%D1%83%D1%82 (дата звернення: 25.10.2024).

74. Солошенко Л. Оплатили рекламу у Фейсбуці: чи буде ПДВ та репатріація? *Податки & бухоблік*. 2024. № 37. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2024/may/issue-37/article-128873.html (дата звернення: 25.10.2024).

75. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 578 с.

76. Сопко В. В., Завгородній П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підруч. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.

77. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 631 с.

78. Сук П. Облік витрат, що підлягають розподілу. *Бухгалтерія в сільському господарстві.* 2005. № 12. С.8-14.

79. Ткаченко А. М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах : монографія. Запоріжжя, 2002. 504 с.

80. Ткаченко Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку: монографія. Київ : А.С.К., 2001. 348 с.

81. Тарасюк Г. М., Шваб Л. У. Планування діяльності підприємства: навч. посіб. Київ : Каравела, 2003. 427 с.

82. Усач Б. Ф. Аудит : навч. посіб. Київ : Знання, 2014. 231 с.

83. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства: навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2002. 656 с.

84. Царевська Т. Облік витрат діяльності підприємства. *Податки & бухоблік.* 2019. № 99. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/december/issue-99/article-105876.html (дата звернення: 25.10.2024).

85. Чебанова Н., Василенко Ю. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2002. 672 с.

86. Чиринська О. С., Власюк Т М. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Київ : ЦНЛ, 2006. 232 с.

87. Шевчук О. Особливості методики аудиту витрат на збут. *Економічний аналіз :* зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. 2010. Вип. 6. С. 526-529.

88. Ярмоленко В. П. Про склад і класифікацію виробничих витрат. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2010. № 11. С.20-24.

# ДОДАТКИ

## ДОДАТОК А

№23від від 02.02. 2024 р. Директору
«Український корпоративний
аудит»
Лук’яновій Н.В.

Лист – замовлення

Просимо Вас провести аудит витрат на збут ТОВ «Пробіогард» за 2023 рік у термін з 01.03.2024 до 01.04.2024року.

ТОВ «Пробіогард» Колісник О.С. №235
від 02.02. 2024 р. Директору ТОВ «Пробіогард»
Колісник О.С

# ДОДАТОК Б

Лист – згода

У відповідь на Ваш Лист №23 від 02.02.2024 р. про проведення аудиторської перевірки витрат на збут, підтверджуємо нашу згоду. Аудиторська перевірка буде проведена з метою висновків про витрати на збут у термін з 01.03.2024 до 01.04.2024.

У зв'язку з проведенням аудиту витрат на збут нам необхідна детальна і повна інформація щодо формування витрат.

Просимо надати установчі документи (Статут), форми фінансової звітності (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал, Звіт про рух грошових коштів). При наявності змін, внесених до статутного капіталу підприємства, надайте будь ласка протоколи зборів, у яких ці зміни відображені, та підтвердить внесення змін до Статуту підприємства. Просимо також надати підтверджувальні документи про сплату статутного капіталу (платіжні доручення, квитанції банку, акти приймання-передачі майна тощо).

Нагадуємо, що відповідальність за розкриття інформації про витрати на збут (ведення відповідних облікових записів, здійснення заходів внутрішнього контролю, вибір та застосування облікових політик) несе управлінський персонал компанії.

Сподіваємося на повноцінну співпрацю з персоналом і на надання записів, документації та інформації, необхідної для аудиторської перевірки.

Директор аудиторської Лук'янова Н.В.
фірми «Український корпоративний аудит»

# ДОДАТОК В

Договір про надання аудиторських послуг № 1

м. Кіровоград 27 лютого 2024 року

Аудиторська фірма «Український корпоративний аудит»

в подальшому - «Виконавець», в особі директора, Лук'янова Н.В.- з одного боку та ТОВ «Пробіогард» - «Замовник», в особі директора, Колісника Олексія Сергійовича - з другого боку, діючі на основі своїх установчих документів, уклали цей договір про таке:

1. Предмет договору

1.1 Замовник доручає, а Виконавець бере на себе зобов'язання про надання послуг аудиту витрат на збут.

2. Вартість послуг та порядок розрахунку

2.1 Вартість наданих послуг складає 31 200 грн. (вісімнадцять тисяч гривень), у тому числі ПДВ 5 200 грн. (три тисячі гривень).

2.2 Розрахунок проводиться у такому порядку:

- 50% від суми договору – 15 600 грн. – попередня оплата;

-50% від суми договору у триденний строк – 15 600 грн. – після підписання акту прийняття-здачі аудиторського листа.

2.3 Оплата здійснюється у національній валюті України та в безготівковій формі.

3. Права та обов'язки сторін

3.1 Замовник зобов'язується:

- представити всі необхідні документи та облікові дані;

- перерахувати на відповідний рахунок суму оплати;

- вказати коло осіб, які мають доступ до інформації аудиту.

3.2 Замовник має право:

- отримати якісне проведення аудиту;

- під свою відповідальність залишити право на внесення змін до звітності на підставі угоди.

3.3 Виконавець зобов’язується:

- провести якісну аудиторську перевірку фінансового обліку та звітності станом за 2024 рік;

- зберігати конфіденційність аудиторської інформації;

- повідомляти коло осіб, визначених замовником, про всі недоліки;

- дотримуватися доброзичливості та нейтральності до персоналу Замовника та до його діяльності в цілому.

3.4 Виконавець має право:

- самостійно визначати форми та методи аудиту;

- доступу до інформації та документації;

- не дотримуватися комерційної таємниці, якщо діяльність організації спрямована на підрив державного устрою.

4.Відповідальність сторін

4.1 У випадку відмови від проведення аудиту під час дії даного договору, за ініціативою Замовника, останній виплачує штраф у розмірі 20% від суми договору.

4.2 За невиконання договірних зобов’язань без поважних причин Виконавець виплачує штраф у розмірі 15% від суми договору.

5.Термін дії договору

5.1 Договір вступає в силу з моменту його підписання сторонами.

5.2 Закінчення терміну дії договору 01.04.2024 року.

6. Юридична адреса та реквізити сторін

Виконавець Замовник ТОВ «Пробіогард»

Лук’янова Н.В.№281/2 від 31 жовтня

2024 р.

# ДОДАТОК Г

## Баланс на 01.01.2022 р.

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Необоротні активи** | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 20849 | 11803 |
| первісна вартість | 1001 | 25787 | 16770 |
| накопичена амортизація | 1002 | 4938 | 4967 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | | |
| Основні засоби | 1010 | 42895 | 47888 |
| первісна вартість | 1011 | 88375 | 85100 |
| знос | 1012 | 45480 | 37212 |
| Інвестиційна нерухомість | 1015 | | |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | | |
| Довгострокові фінансові інвестиції: | | | |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030 | | |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | 3038004 | 2533174 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 1040 | | |
| Відстрочені податкові активи | 1045 | 5394 | 5078 |
| Інші необоротні активи | 1090 | | |
| **Усього за розділом I** | **1095** | **3107142** | **2597943** |
| **II. Оборотні активи** | | | |
| Запаси | 1100 | 69111 | 77630 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | | |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 78488 | 71420 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | | | |
| за виданими авансами | 1130 | 17 | 38 |
| з бюджетом | 1135 | 837 | 1912 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 4787 | 9670 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | 1231113 | 816372 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 309732 | 349033 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 13224 | 11247 |
| Інші оборотні активи | 1190 | | |
| **Усього за розділом II** | **1195** | **1707309** | **1337322** |
| **III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття** | **1200** | | |
| **Баланс** | **1300** | **4814451** | **3935265** |

| Пасив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **I. Власний капітал** | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 102925 | 102925 |
| Капітал у дооцінках | 1405 | | |
| Додатковий капітал | 1410 | 122505 | 122505 |
| Резервний капітал | 1415 | 15439 | 15439 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 60353 | 89605 |
| Неоплачений капітал | 1425 | | |
| Вилучений капітал | 1430 | | |
| **Усього за розділом I** | **1495** | **301222** | **330474** |
| **II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | | |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | 4225584 | 3366084 |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | | |
| Довгострокові забезпечення | 1520 | 16815 | 24200 |
| Цільове фінансування | 1525 | | |
| **Усього за розділом II** | **1595** | **4242399** | **3390284** |
| **III. Поточні зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 19530 | 15532 |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | 8992 | 9735 |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 102732 | 73205 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 12274 | 7547 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | | |
| розрахунками зі страхування | 1625 | 289 | 7 |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | 103817 | 85668 |
| Поточні забезпечення | 1660 | 4981 | 4009 |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | | |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 18215 | 18804 |
| **Усього за розділом III** | **1695** | **270830** | **214507** |
| **IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття** | | | |
| **Баланс** | **1900** | **4814451** | **3935265** |

Продовження додатку Г

Баланс на 01.01.2023р.

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Необоротні активи** | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 11803 | 21133 |
| первісна вартість | 1001 | 16770 | 26071 |
| накопичена амортизація | 1002 | 4967 | 4938 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | | |
| Основні засоби | 1010 | 47888 | 28474 |
| первісна вартість | 1011 | 85100 | 87863 |
| знос | 1012 | 37212 | 59389 |
| Інвестиційна нерухомість | 1015 | | |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | | |
| Довгострокові фінансові інвестиції: | | | |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030 | | |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | 2533174 | 1959879 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 1040 | | |
| Відстрочені податкові активи | 1045 | 5078 | 8600 |
| Інші необоротні активи | 1090 | | |
| **Усього за розділом I** | **1095** | **2597943** | **2018086** |
| **II. Оборотні активи** | | | |
| Запаси | 1100 | 77630 | 5442 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | | |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 71420 | 150584 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | | | |
| за виданими авансами | 1130 | 38 | 158 |
| з бюджетом | 1135 | 1912 | 47466 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 9670 | 7052 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | 816372 | 1278588 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 349033 | 2583962 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 11247 | 15256 |
| Інші оборотні активи | 1190 | | |
| **Усього за розділом II** | **1195** | **1337322** | **4088508** |
| **III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття** | **1200** | | |
| **Баланс** | **1300** | **3935265** | **6106594** |
| Пасив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Власний капітал** | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 102925 | 102925 |
| Капітал у дооцінках | 1405 | | |
| Додатковий капітал | 1410 | 122505 | 122505 |
| Резервний капітал | 1415 | 15439 | 15439 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 89605 | 503273 |
| Неоплачений капітал | 1425 | | |
| Вилучений капітал | 1430 | | |
| **Усього за розділом I** | **1495** | **330474** | **744142** |
| **II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | | |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | 3366084 | 9584 |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | | |
| Довгострокові забезпечення | 1520 | 24200 | 5002186 |
| Цільове фінансування | 1525 | | |
| **Усього за розділом II** | **1595** | **3390284** | **5011770** |
| **III. Поточні зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 15532 | 912 |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | 9735 | 9754 |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 73205 | 71753 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 7547 | 22464 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | | |
| розрахунками зі страхування | 1625 | 7 | 25 |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | 85668 | 27218 |
| Поточні забезпечення | 1660 | 4009 | 6003 |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | | 125216 |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 18804 | 87337 |
| **Усього за розділом III** | **1695** | **214507** | **350682** |
| **IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття** | | | |
| **Баланс** | **1900** | **3935265** | **6106594** |

Продовження додатку Г

Баланс на 01.01.2024 р.

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Необоротні активи** | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 21133 | 20849 |
| первісна вартість | 1001 | 26071 | 25787 |
| накопичена амортизація | 1002 | 4938 | 4938 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | | |
| Основні засоби | 1010 | 28474 | 42895 |
| первісна вартість | 1011 | 87863 | 88375 |
| знос | 1012 | 59389 | 45480 |
| Інвестиційна нерухомість | 1015 | | |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | | |
| Довгострокові фінансові інвестиції: | | | |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030 | | |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | 1959879 | 3038004 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 1040 | | |
| Відстрочені податкові активи | 1045 | 8600 | 5394 |
| Інші необоротні активи | 1090 | | |
| **Усього за розділом I** | **1095** | **2018086** | **3107142** |
| **II. Оборотні активи** | | | |
| Запаси | 1100 | 5442 | 837 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | | |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 150584 | 78488 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | | | |
| за виданими авансами | 1130 | 158 | 17 |
| з бюджетом | 1135 | 47466 | 69111 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 7052 | 4787 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | 1278588 | 1231113 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 2583962 | 309732 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 15256 | 13224 |
| Інші оборотні активи | 1190 | | |
| **Усього за розділом II** | **1195** | **4088508** | **1707309** |
| **III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття** | **1200** | | |
| **Баланс** | **1300** | **6106594** | **4814451** |
| Пасив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| **I. Власний капітал** | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 102925 | 102925 |
| Капітал у дооцінках | 1405 | | |
| Додатковий капітал | 1410 | 122505 | 122505 |
| Резервний капітал | 1415 | 15439 | 15439 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 503273 | 60353 |
| Неоплачений капітал | 1425 | | |
| Вилучений капітал | 1430 | | |
| **Усього за розділом I** | **1495** | **744142** | **301222** |
| **II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | | |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | 9584 | 16815 |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | | |
| Довгострокові забезпечення | 1520 | 5002186 | 4225584 |
| Цільове фінансування | 1525 | | |
| **Усього за розділом II** | **1595** | **5011770** | **4242399** |
| **III. Поточні зобов'язання і забезпечення** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 912 | |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | 9754 | 8992 |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 71753 | 102732 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 22464 | 12274 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | | |
| розрахунками зі страхування | 1625 | 25 | 289 |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | 27218 | 19530 |
| Поточні забезпечення | 1660 | 6003 | 4981 |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | 125216 | 103817 |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 87337 | 18215 |
| **Усього за розділом III** | **1695** | **350682** | **270830** |
| **IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття** | | | |
| **Баланс** | **1900** | **6106594** | **4814451** |

# Додаток Д

## Звіт про фінансові результати за 2021 р.

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 2081552 | 1529947 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 810196 | 586280 |
| **Валовий:** прибуток | 2090 | 1271356 | 943667 |
| збиток | 2095 | | |
| Інші операційні доходи | 2120 | 31825 | 26799 |
| Адміністративні витрати | 2130 | 90637 | 82846 |
| Витрати на збут | 2150 | 941864 | 665118 |
| Інші операційні витрати | 2180 | 51632 | 59543 |
| **Фінансовий результат від операційної діяльності:** прибуток | 2190 | 219048 | 162959 |
| збиток | 2195 | | |
| Дохід від участі в капіталі | 2200 | | |
| Інші фінансові доходи | 2220 | 412113 | 388012 |
| Інші доходи | 2240 | 5448 | 4010 |
| Фінансові витрати | 2250 | 1672 | 2023 |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | | |
| Інші витрати | 2270 | 613 | 1562 |
| **Фінансовий результат до оподаткування:** прибуток | 2290 | 196228 | 225478 |
| збиток | 2295 | | |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | 53637 | 53556 |
| Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування | 2305 | | |
| **Чистий фінансовий результат:** прибуток | 2350 | 142591 | 171922 |
| збиток | 2355 | | |

Продовження додатку Д

Звіт про фінансові результати за 2022 р.

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 2045984 | 2081552 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 500077 | 810196 |
| **Валовий:** | | | |
| прибуток | 2090 | 1545907 | 1271356 |
| збиток | 2095 | | |
| Інші операційні доходи | 2120 | 32472 | 31825 |
| Адміністративні витрати | 2130 | 124892 | 90637 |
| Витрати на збут | 2150 | 657930 | 941864 |
| Інші операційні витрати | 2180 | 65871 | 51632 |
| **Фінансовий результат від операційної діяльності:** | | | |
| прибуток | 2190 | 729686 | 219048 |
| збиток | 2195 | | |
| Дохід від участі в капіталі | 2200 | | |
| Інші фінансові доходи | 2220 | 31638 | 412113 |
| Інші доходи | 2240 | 15531 | 5448 |
| Фінансові витрати | 2250 | 176715 | 1672 |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | | |
| Інші витрати | 2270 | 34570 | 613 |
| **Фінансовий результат до оподаткування:** | | | |
| прибуток | 2290 | 565570 | 196228 |
| збиток | 2295 | | |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | 122650 | 53637 |
| Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування | 2305 | | |
| **Чистий фінансовий результат:** | | | |
| прибуток | 2350 | 442920 | 142591 |
| збиток | 2355 | | |

Продовження додатку Д

Звіт про фінансові результати за 2023 р.

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 1108417 | 2045984 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 347437 | 500077 |
| **Валовий:** | | | |
| прибуток | 2090 | 760980 | 1545907 |
| збиток | 2095 | | |
| Інші операційні доходи | 2120 | 19783 | 32472 |
| Адміністративні витрати | 2130 | 65730 | 124892 |
| Витрати на збут | 2150 | 438428 | 657930 |
| Інші операційні витрати | 2180 | 60267 | 65871 |
| **Фінансовий результат від операційної діяльності:** | | | |
| прибуток | 2190 | 216335 | 729686 |
| збиток | 2195 | | |
| Дохід від участі в капіталі | 2200 | | |
| Інші фінансові доходи | 2220 | 615265 | 31638 |
| Інші доходи | 2240 | 15574 | 15531 |
| Фінансові витрати | 2250 | 602649 | 176715 |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | | |
| Інші витрати | 2270 | | 34570 |
| **Фінансовий результат до оподаткування:** | | | |
| прибуток | 2290 | 244525 | 565570 |
| збиток | 2295 | | |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | 100104 | 122650 |
| Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування | 2305 | | |
| **Чистий фінансовий результат:** | | | |
| прибуток | 2350 | 144421 | 442920 |
| збиток | 2355 | | |