

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ  
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

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

**Кваліфікаційна робота / проект**

другий (магістерський)  
(рівень вищої освіти)

на тему Формування системи обліку  
та аудиту підприємств задоволення  
за МСБ "Бухгалтерія"

Виконав: студент 2 курсу, групи ОА-15-1мз  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік і аудит  
(код і назва освітньої програми)  
спеціалізації \_\_\_\_\_  
(код і назва спеціалізації)

Ю.О. Булашова  
(ініціали та прізвище)

Керівник доктор, е.н. Меліхова Т.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент ген. доц. Позорова І.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ

Факультет економіки та менеджменту  
Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(код та назва)  
Освітня програма «Облік і аудит»  
(код та назва)  
Спеціалізація \_\_\_\_\_  
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри М. М. Т.О. Меліхова

«11» 09 2019 року

ЗАВДАННЯ  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Балашовій Юлії Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Формування системи обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»

керівник роботи Меліхова Тетяна Олегівна, д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1539 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.01. 2020 р.

3. Вихідні дані до роботи Завдання до оформлення курсової роботи, методичні рекомендації, літературні джерела, фінансові звітність та інші матеріали

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібні розробити) 1. Теоретично-методичні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів. 2. Формування системи обліку виробничих запасів на ТОВ «Югсталь». 3. Проектний уклад матеріалів виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) 1. Схема управління підприємством Рух операцій з придобання запасів. Аналітичне групування запасів. Аналіз статей активної балансу. Перевірка відомості. Запропоновані документи урахування обліку виробничих запасів

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Мелішова Т. О. ген. інж.		
2	Мелішова Т. О. ген. інж.		
3	Мелішова Т. О. ген. інж.		

7. Дата видачі завдання 11.09.2019

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2019р.	викор
2	Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження	вересень 2019р.	викор
3	Робота над 1 розділом	вересень 2019р.	викор
4	Робота над 2 розділом	вересень 2019р.	викор
5	Робота над 3 розділом	жовтень 2019р.	викор
6	Підготовка звіту з переддипломної практики	жовтень 2019р.	викор
7	Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді	листопад 2019р.	викор
8	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2019р.	викор
9	Попередній захист роботи	грудень 2019р.	викор
10	Нормоконтроль	грудень 2019р.	викор
11	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2019р. - січень 2020р.	викор
12	Захист роботи	січень 2020р.	викор

Студент

(підпис)

Т. О. Билішова

(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

(підпис)

Т. О. Мелішова

(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

(підпис)

І. К. Профачов

(ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Балашова Ю.О. Формування системи обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник І.В. Феофанова. Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та менеджменту, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

Досліджено теоретичні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів. Проаналізовано фінансово-господарську діяльність ТОВ «Югсталь». Проведено аудит виробничих запасів на ТОВ «Югсталь». Розроблені шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Ключеві слова: ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ОБЛІК, АУДИТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ФІНАНСОВА БЕЗПЕКА.

## ABSTRACT

Balashova Yu.O. Formation of the system of accounting and audit of production stocks at LLC "Yugstal".

Qualification work for the degree of higher education master's degree in specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor IV. Feofanov. Zaporizhzhia National University. Engineering Institute. Faculty of Economics and Management, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2020.

The theoretical aspects of inventory accounting and auditing are investigated. The financial and economic activity of Jugstal LLC is analyzed. An audit of production stocks at Jugstal LLC was carried out. Ways to improve inventory accounting and audit at Jugstal LLC have been developed.

Keywords: PRODUCTION STOCKS, ACCOUNTING, AUDIT, FINANCIAL STATEMENTS, FINANCIAL SECURITY.

## АННОТАЦИЯ

Балашова Ю.А. Формирование системы учета производственных запасов на ООО «Югсталь».

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель И.В. Феофанова. Запорожский национальный университет. Инженерный институт. Факультет экономики и менеджмента, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2020.

Исследованы теоретические аспекты учета производственных запасов. Проанализированы финансово-хозяйственной деятельности ООО «Югсталь». Проведен аудит производственных запасов на ООО «Югсталь». Разработаны пути по совершенствованию учета производственных запасов на ООО «Югсталь».

Ключевые слова: ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ, УЧЕТ, АУДИТ, ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ, ФИНАНСОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ.

## ВСТУП

Актуальність теми. Дослідження проблем обліку виробничих запасів в умовах економічної кризи набувають особливої уваги, що впливає на процес аудиту. Оскільки роль виробничих запасів дуже важлива для кожного підприємства, тому проведення аудиту є значним етапом перевірки фінансової звітності підприємства. Методика аудиту виробничих запасів не регламентовано законодавчими актами, а розробляються окремо кожною аудиторською фірмою та відділом внутрішнього аудиту окремо у вигляді внутрішніх стандартів.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Шляхи вирішення проблем обліку та аудиту виробничих запасів намагалися знайти вітчизняні та зарубіжні вчені, а саме: Ф. Бутинець, А. Макаренко, Т. Меліхова, В. Сопко, Ю. Подмешальська, М. Пушкар, Н. Ткаченко та інші. Проте питання обліку та аудиту виробничих запасів в умовах комплексного використання запасів вимагають додаткових досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством». Автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів ТОВ «Югсталь».

Мета та завдання дослідження. Метою дослідження є розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Для досягнення поставленої мети було визначено та вирішено наступні завдання:

- дослідити теоретичні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів;
- показати обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»;

- проаналізувати фінансово-господарську діяльність ТОВ «Югсталь»;
- провести аудит виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи та практичні рекомендації щодо обліку та аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь».

Інформаційною базою дослідження стали нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, а також дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності ТОВ «Югсталь».

Наукова новизна:

- запропоновано удосконалення:
  - субрахунків до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 2011 «Сталь для металоконструкцій»; 2012 «Зварна сітка для габіонів»; 2013 «Ліс (деревина)»; 2014 «Металевий каркас»; 2015 «Фурнітура»; 2016 «Фарба»; 2017 «Лак»; 2018 «Кронштейни».

- форми внутрішнього первинного документа - відомість розрахунку вартості виробничих запасів;

- методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів, які на відміну від існуючих включають: загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів, програму внутрішнього аудиту виробничих запасів та робочі документи до кожної процедури. Запропоновані документи дають можливість здійснити внутрішній аудит виробничих запасів для покращення фінансової безпеки підприємства. Прозорість і зрозумілість розроблених документів допоможуть керівництву здійснювати своєчасний контроль, аналіз, планування та на їх підставі приймати ефективні управлінські рішення.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням обліку та аудиту виробничих запасів.

На основі одержаних результатів магістром проаналізовані особливості обліку та аудиту виробничих запасів, розроблено форма внутрішнього первинного документа - відомість розрахунку вартості виробничих запасів, внесено до робочого плану рахунків субрахунки з обліку виробничих запасів, розроблено методику проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів.

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на XXIV науково-технічних конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих викладачів інженерного інституту ЗНУ, (2019 р.).

Основні пропозиції автора щодо удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів знайшли відображення у статті:

Балашова Ю. О., Меліхова Т. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7503> (дата звернення: 11.01.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.10

Обсяг та структура дипломної роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст дипломної роботи виконаний на \_\_\_ сторінці комп'ютерного тексту, в тому числі \_\_\_ рисунків та \_\_\_ таблиць. Робота містить \_\_\_ додаток. Список використаних джерел складається із \_\_\_ найменувань.



# 1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

## 1.1 Законодавчо-нормативна база обліку виробничих запасів

Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовуються виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності.

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів керуються законодавчими та нормативними документами, огляд яких наведений у таблиці 1.1 [15].

Таблиця 1.1 – Законодавча база з бухгалтерського обліку виробничих запасів [15]

Документ	Призначення
1	2
1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні
2) Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [6]	розглядає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
3) Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» [1]	встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств
4) Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків»	визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів інвентаризації
5) Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [7]	визначають головні аспекти документування обліку виробничих запасів
6) Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей [9]	регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей

## Продовження таблиці 1.1

1	2
7) Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів»	визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів
8) Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку	надає методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів
9) Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [2]	визначають головні аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів

Однак певні питання обліку використання виробничих запасів після переходу до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку досліджені не повністю. Серед таких питань одним із головних є неоднозначність підходів до визначення суті поняття «виробничі запаси», їх класифікації з урахуванням галузевої специфіки [58].

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на підприємствах є:

- раціональна організація складського господарства;
- розробка номенклатури запасів;
- наявність інструкції з обліку виробничих запасів;
- правильне групування (класифікація) запасів;
- розробка норм витрачання запасів [22].

Основні проблеми при організації та веденні обліку запасів виділяє наступні:

- відсутність необхідних реквізитів в первинних документах з обліку запасів, що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена;

- порушення строків проведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів на підприємстві;

- порушення норм списання запасів, що тягне за собою завищення витрат підприємства;

- порушення порядку відшкодування витрат та випадків крадіжок матеріально-відповідальними особами, що призводить до відображення неправильної суми витрат [34].

Вирішення обліку запасів можливе при використанні нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку [39].

Крім того, незважаючи на значні напрацювання щодо розкриття сутності поняття «виробничі запаси», їх класифікації, оцінки, єдиної позиції у висвітленні даного поняття серед вчених не існує [48].

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, свою вартість повністю переносять на готову продукцію. В бухгалтерському обліку більшість предметів праці вважаються виробничими запасами. Але поняття матеріальних і виробничих запасів є дискусійним і трактується в літературних джерелах неоднозначно. В економічній літературі поняття «виробничі ресурси» з'явилося в 70-80-х роках минулого століття. Зокрема, під «виробничими ресурсами» розуміється сума складових ресурсів основних фондів, матеріальних і трудових ресурсів. Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [6]. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси [91].

Складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які представляють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці [18, с. 7]. Об'єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського використання, а також малоцінні швидкозношувані предмети [19, с. 8].

Визначення терміну «виробничі запаси» в науковій літературі українськими та зарубіжними вченими наведено у таблиці 1.2 [70].

Таблиця 1.2 – Визначення терміну «виробничі запаси» в науковій літературі українськими та зарубіжними вченими [88]

Автор	Визначення
Іваниєнко В.В. [95]	виробничі запаси – це матеріальні ресурси, що знаходяться на складах фірми (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо і пальне, тара і тарні матеріали, запасні частини для ремонту, інструменти та ін.), призначені для виробничого споживання, але що ще не поступили у виробництво
Швец І.Б. [98]	виробничі запаси є матеріальними оборотними активами підприємств, є головною умовою здійснення необхідного виробничого процесу
Безруких П.С. [18]	виробничі запаси це різні речові елементи виробництва, що використовуються в якості предметів праці у виробничому та іншому господарчих процесів
Пушкар М.С. [74]	виробничі запаси це запаси засобів виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму
Новодворський В.Д. [26]	складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які являють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці
Кужельний М.В. [50]	виробничі запаси це мінімальний запас предметів праці, необхідний для виробничого процесу, таким чином, не розкриває економічну природу виробничих запасів
Азаренкова Г.М., Журавель Т.М., Михайленко Р.М. [54]	Виробничі запаси включають сировину, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб
Бабіч В.В., Сагова С.В. [36]	Виробничі запаси – це предмети праці – сировина, матеріали, комплектуючі вироби, паливо тощо, з яких або за допомогою котрих виготовляється продукція, виконуються роботи, надаються послуги
Стельмащук А.М., Смоленюк П.С. [88]	Виробничі запаси є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан
Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. [96]	Виробничі запаси – матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх подальшого використання
Ловінська Л.Г., Жилкіна Л.В., Голенко О.М. [59]	Виробничі запаси – це активи підприємства, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. [54]	Виробничі запаси – це предмети праці, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством

В. І. Петрова досліджує поняття «оборотних виробничих фондів, які складаються з предметів праці (сировина, матеріали і т. п.), тобто те, на що

направлена дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція». Особливістю їх функціонування є те, що вони цілком використовуються в одному циклі виробництва. Крім цього, науковець зазначає, що в плануванні та обліку предмети праці називають матеріалами або виробничими запасами [34, с. 46].

П. І. Багрій пропонує трактувати поняття «запаси виробничі» як засоби виробництва, що надійшли до споживачів (на підприємство) і ще не використовуються у процесі виробництва, і тут же пропонує визначення поняття «запаси» як наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва та предметів споживання) для забезпечення безперервності розширеного відтворення, обслуговування невиробничої сфери та задоволення потреб населення [70, с. 167].

М. В. Дубініна виокремлює два види складських запасів – виробничі та товарні [40, с. 47], при цьому зазначає, що виробничі запаси – це матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; а товарні запаси – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу.

Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін «цінності» [46; 88]. Однак поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, що мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Застосування терміна «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі [47].

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При

цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів [44].

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» об'єднує основні складові оборотних матеріальних активів, відповідно до п. 4 якого «запаси – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [6].

Згідно з міжнародним стандартом фінансової звітності МСФЗ (IAS) 2 «Запаси», «запаси – це активи, як передбачені для подальшого продажу в ході звичайної діяльності; що знаходяться у процесі виробництва для такого продажу, або ті, що знаходяться у вигляді сировини та матеріалів, які будуть використовуватись у процесі виробництва або надання послуг, за винятком незавершеного виробництва, що виникає за угодами на будівництво, включаючи безпосередньо пов'язані з ними угоди на надання послуг, фінансових інструментів та біологічних активів, що належать до сільськогосподарської діяльності, та сільськогосподарська продукція в момент її збирання» [46].

Ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів у міжнародній практиці регламентується МСБО 2 «Запаси». Оскільки вибір застосування МСБО в Україні є добровільним (крім випадків, встановлених законодавством), важливим питанням є розуміння відмінностей між вітчизняними та міжнародними стандартами, зокрема, і між МСБО 2 та П(С)БО 9 «Запаси». Для досягнення гармонії національних та міжнародних стандартів фінансової звітності перш за все необхідно виявити ряд протиріч та розбіжностей, що виникають між ними [45, с. 52].

Відповідно до П(С)БО 9 запасами є активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або ж утримуються для споживання під час виробництва

продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Що стосується МСБО 2, то запаси трактуються як активи, які утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу, перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [67].

Запаси визнаються активом, якщо:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського ведення (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси;
- підприємство здійснює управління та контроль за запасами;
- існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- вартість запасів може бути достовірно визначена [16].

Запаси, придбані за плату, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, що виникли у зв'язку з придбанням підприємством запасів, зокрема:

- ціна придбання за вирахуванням знижок відповідно до договору з постачальником та непрямих податків, крім випадків, якщо податки не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства;
- суми ввізного мита;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, втрати і нестачі запасів в межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні [35].

Виробничі запаси класифікують за ознаками, наведеними на рисунку 1.1 [43].



Рисунок 1.1 – Класифікація виробничих запасів [43]



Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- проценти за користування позиками, крім запасів, які можуть бути визнані кваліфікаційним активом згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» [25];
- витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями;
- курсові різниці, які виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані запаси;
- витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати вартості запасів;
- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- витрати на збут;
- адміністративні та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

У табл. 1.3 зазначимо порівняльну характеристику класифікації запасів відповідно до МСБО 2 [3] та П(С)БО 9 [6].

Таблиця 1.3 – Класифікація запасів відповідно МСБО 2 та П(С)БО 9 [39]

Класифікація відповідно П(С)БО 9		Класифікація відповідно МСБО 2 (IAS 2 «Inventories»)	
1.	Сировина, комплектуючі вироби тощо	1.	Основні та допоміжні матеріали (Basic and auxiliary materials)
2.	Незавершене виробництво	2.	Незавершене виробництво (Work in progress)
3.	Готова продукція	3.	Готова продукція (Finished goods)
4.	Товари	4.	Товари (Merchandise)
5.	Малоцінні та швидкозношувані предмети		
6.	Поточні біологічні активи та сільськогосподарська продукція		

Важливою передумовою обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка безпосередньо впливає на визначення собівартості продукції. Щодо цього аспекту існують суттєві відмінності між вітчизняними та міжнародними стандартами. Згідно з П(С)БО 9 оцінка виробничих запасів залежить від шляхів надходження їх на підприємство:

- при придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику; суми ввізного мита; суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати;

- при виготовленні власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість;

- при внесенні до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника;

- при безоплатному отриманні: справедлива вартість;

- при отриманні у результаті обміну на подібні активи: балансова вартість переданих запасів;

- при отриманні у результаті обміну на неподібні активи: справедлива вартість отриманих запасів [45].

Відповідно до МСБО 2 собівартість формується з таких витрат:

- 1) витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат;

- 2) витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва;

- 3) інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану [3].

Отже, оцінку при надходженні виробничих запасів на підприємство згідно із міжнародними та вітчизняними стандартами зазначимо у схемі на рис. 1.2 [39].

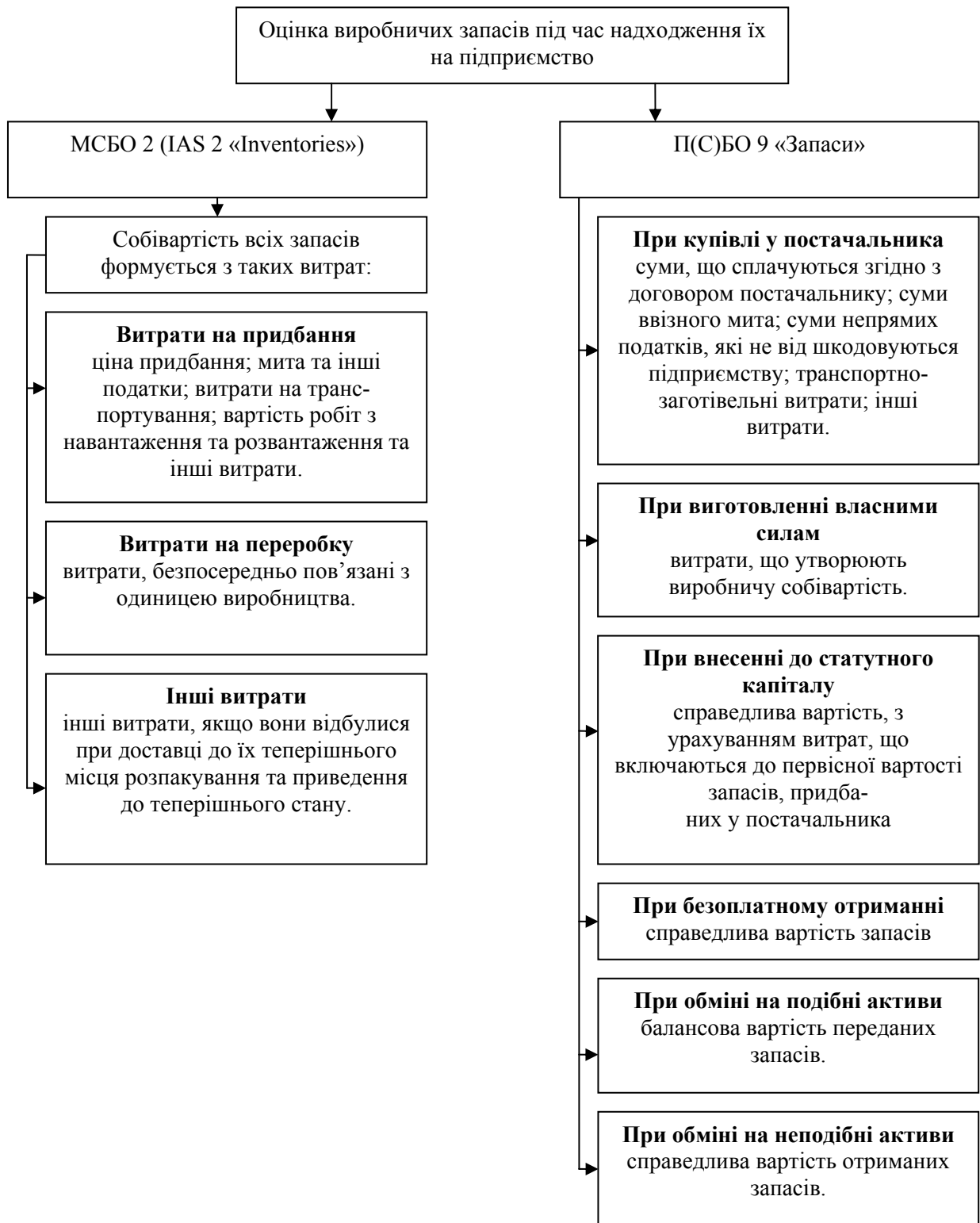


Рисунок 1.2— Оцінка виробничих запасів під час надходження їх на підприємство [39]

У разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням (стандартом) 9 оцінка їх здійснюється по одному з таких методів:

- ідентифікованій собівартості одиниці запасів;
- середньозваженій собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу [67].

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів [88].

За ідентифікованою собівартістю оцінюються запаси, які відпускаються, і послуги, які виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного [91].

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних у звітному місяці запасів [20].

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство (відображені в бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продажу та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходжень запасів [14].

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно в нормативній базі перевірятися і переглядатися [39].

На відміну від вітчизняних П(С)БО [6], якими затверджено п'ять методів визначення собівартості запасів, у МСБО 2 [3] передбачено три формули списання собівартості запасів:

– формула ідентифікованої собівартості (використовується для визначення собівартості запасів, які не є взаємозамінними та для певних товарів, які призначені для окремих проектів);

– формула ФІФО (від англ. «first in, first out», що означає «перший прибув – перший вибув») – припускає, що одиниці запасів, які були придбані або вироблені першими, продаються першими, а отже, одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, є тими, що були придбаними або виробленими останніми;

– формула середньозваженої собівартості (собівартість кожної одиниці визначається із середньозваженої собівартості подібних одиниць на початок періоду та собівартості подібних одиниць, що були придбані або вироблені протягом періоду) [43].

Що стосується оцінки на дату балансу, то виробничі запаси за П(С)БО 9 оцінюються за найменшою з двох вартостей: первісною вартістю або ж чистою вартістю реалізації. У МСБО 2 передбачений єдиний варіант оцінки – за чистою реалізаційною вартістю.

Розбіжності в обліку запасів за міжнародними і вітчизняними стандартами також полягають у тому, що при придбанні запасів Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств передбачають: у разі сильної девальвації курсові різниці, за винятком відсотків за кредит, відбувається їх включення до складу витрат для цілей обчислення їх собівартості [40].

Зарахування запасів на баланс відбувається за їх первісною вартістю, визначеною відповідно до вимог П(С)БО 9, в залежності від способу їх отримання [67].

Запаси, які були придбані за іноземну валюту, оцінюються у валюті звітності (гривні) із застосуванням курсу на дату виконання операції (дата визнання активу). Якщо оплата запасів в іноземній валюті передує їхньому надходженню, то оцінка запасів на дату їх оприбуткування проводиться у

валюти звітності (гривні) із застосуванням валютного курсу на дату перерахування іноземної валюти [21].

Запаси, що надійшли від постачальника і не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам угод, технічним умовам тощо, відображаються на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, вказаною в документах постачальника [32].

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість. Формування виробничої собівартості таких запасів здійснюється у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [39].

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, вони можуть оцінюватися та відображатися у бухгалтерському обліку за справедливою вартістю з наступним коригуванням до собівартості [43].

Первісною вартістю запасів, що отримані як внесок до статутного (пайового) капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість [35].

Справедлива вартість визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [48].

При визначенні справедливої вартості запасів використовують дані про:

- останню ринкову ціну операцій з відповідними запасами (за умови відсутності суттєвих негативних змін в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);

- ринкові ціни на подібні активи, скориговані з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня незавершеного виробництва, для якого визначається справедлива вартість;

- додаткові показники, які характеризують рівень цін на запаси.

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість [35].

Первісна вартість запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів (або запасів, що підлягають передачі). Якщо балансова вартість переданих запасів (або запасів, що підлягають передачі) перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість із включенням різниці до витрат звітного періоду [34].

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів [17].

Запаси відображаються у фінансовій звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації запасів визначається як очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Перегляд первісної вартості запасів і коригування її до рівня чистої вартості реалізації проводиться, якщо на дату балансу відбулося зменшення величини первісно очікуваних від використання запасів економічних вигод внаслідок зниження їх ціни, зіпсування, застаріння, закінчення терміну зберігання тощо [34].

## 1.2 Облік виробничих запасів

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Відмітною особливістю їх є одноразове використання в процесі виробництва, перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг). Тому контроль за збереженням матеріальних ресурсів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення [42].

Головними завданнями обліку виробничих запасів є:

- контроль за виконанням плану матеріально-технічного забезпечення;
  - відображення витрат на закупівлю й транспортування запасів (матеріалів);
  - виявлення відхилень від планової собівартості придбаних матеріалів;
  - контроль за залишками і рухом матеріалів на складах наявністю і рухом матеріалів в процесів їх заготівлі;
  - спостереження за станом складських запасів, за відповідністю їх нормативам, контроль за їх зберіганням;
  - контроль за лімітом відпуску матеріалів на виробничі потреби, списанням їх вартості у витрати виробництва;
  - контроль за дотриманням норм;
  - правильний розподіл матеріалів за об'єктами калькуляцій;
  - виявлення непотрібних матеріалів, що підлягають реалізації;
  - одержання точних відомостей про залишки запасів, що знаходяться на складах і в коморах;
  - правильне та своєчасне виявлення запасів, які не використовуються на підприємстві та підлягають реалізації [32].

Загалом, в економічній та обліковій літературі існують різні підходи щодо важливості документування та документального оформлення виробничих запасів (табл. 1.4) [46].

Таблиця 1.4 – Основні підходи до ролі та значення документування [46]

№ з/п	Автор	Трактування ролі та значення документування
1	2	3
1	Басманов І. А.	Під документуванням варто розуміти спосіб відображення господарських операцій в кількісному, якісному і вартісному вираженні
2	Бетге Йорг	Документування є передумовою для досягнення визначеної системи цілей будь-якого підприємства
3	Кантор Я.	Документування розглядає з погляду управлінської ланки, визначаючи основною його метою – можливість швидкого отримання точної керівної довідки
4	Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Смородинова Н.С.	Документація виконує роль імпульсу, який дає початок руху облікової інформації



1	2	3
5	Петрова В.І.	Документи в бухгалтерському обліку мають велике значення, адже вони є основою, фундаментом, на якому ґрунтується весь бухгалтерський облік; вони служать і засобом оперативного управління підприємствами та організаціями; з їх допомогою здійснюється попередній, поточний і наступний контроль за господарською діяльністю; вони мають і велике правове значення, оскільки володіють доказовою силою.
6	Ясюкевич Т.	Асоціює документування з будівництвом, зазначаючи, що як не буває будинку без фундаменту, так не буває обліку без документів, а грамотне та ефективне управління неможливе без всебічного аналізу інформації, отриманої за допомогою бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку
7	Швець В.Г.	Документування є важливою ланкою в ланцюгу функціонування бухгалтерського обліку. Це початок і основа бухгалтерського обліку

Проаналізувавши вищезазначені підходи авторів, очевидно, що документування – це складний та багатогранний процес, який має надзвичайно важливе значення для бухгалтерського обліку, тому від правильності організації документообігу залежить повнота відображення облікової інформації. Основою інформаційної системи бухгалтерського обліку господарюючого суб'єкта є первинні документи [14].

В практиці бухгалтерського обліку первинне відображення наявності і руху виробничих запасів традиційно представлено як початковий етап облікового процесу, який включає документування операцій, їх представлення, обробку і рух. Так, Кузнєцова С.А. наполягає на застосуванні «принципу синергічної єдності», який передбачає «...забезпечення одноразової реєстрації облікової інформації про здійснену господарську операцію в первинному бухгалтерському документі з наступним єдиним фіксуванням в облікових регістрах. Тому первинний документ повинен нести в собі весь спектр необхідної інформації щодо факту господарського життя, який у ньому фіксується. При цьому реєстрації має підлягати вся облікова інформація, у тому числі як та, що має грошовий вимірник, так і така, що вимірюється у інших одиницях...» [52, с. 207].

Бутинєць Ф.Ф. вважає, що «документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є

досить складним процесом, адже структура документообігу повинна забезпечувати своєчасне отримання необхідних даних як для обліку, так і для контролю й оперативного управління виробничими запасами...» [23, с. 215]. Необхідно зазначити, що запропоноване твердження є абсолютно об'єктивним, оскільки без належно оформленого документа не може бути бухгалтерського запису, що в свою чергу впливає на якість, повноту, достовірність та швидкість отримання облікової інформації для користувачів.

Процеси глобалізації, якими охоплено всі сфери життя суспільства, призводять до зростання обсягів інформації, яка потребується для ефективного управління. Її отримання та використання зумовлюють збільшення кількості документів. Тому, традиційні методи роботи з документами стають малоефективними і потребують нових шляхів оперативного отримання інформації. Вирішенню цієї проблеми, а також вдосконаленню інформаційного забезпечення управління сприяє використання в практиці підприємств електронного документообігу, який значно спрощує роботу бухгалтера зі складання та оформлення документів. Особливо це стосується обліку виробничих запасів, оскільки їх чисельність та номенклатура може бути дуже великою. І саме від того, наскільки грамотно та чітко організований складський електронний документообіг залежить рівень достовірності, точності та ефективності обліку й контролю виробничих запасів [70].

Процес електронного документообігу при складському обліку виробничих запасів повинен ґрунтуватись на інтегрованій електронній обробці обліково-аналітичної інформації, яка повинна включати формування первинних документів, їх обробку (як на синтетичному, так і на аналітичному рівні), накопичення автоматизованого банку даних. Тобто електронний документообіг має виконувати три основні функції:

- 1) доставку документів за призначенням;
- 2) забезпечення працівників підприємства управлінською інформацією, що міститься в документах;

3) проведення багаторівневого контролю за виконанням документів [58].

На рис. 1.3 наведено розроблену модель формування та руху облікової інформації про виробничі запаси при використанні електронних документів [91].



Рисунок 1.3 – Модель формування та руху облікової інформації про виробничі запаси при використанні електронних документів [91]

Побудова первинного обліку за наведеним алгоритмом дозволить забезпечити такий рівень скоординованості всіх елементів системи управління, при якому кожен учасник зможе своєчасно отримати достовірну інформацію про стан і рух всіх виробничих запасів на підприємстві [48].

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками [67].

По дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки [40].

Переважну більшість виробничих запасів підприємства придбають у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, ціна кожного виду матеріальних цінностей, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до оплати), а також податкову накладну. Податкова накладна надає право покупцеві, зареєстрованому як платник ПДВ, на включення до податкового кредиту суми ПДВ, сплачену постачальнику при придбанні матеріальних цінностей (робіт, послуг) [80].

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20) або оформляється прибутковим ордером (ф. № М-4), якщо під час приймання виявлені розходження між фактичною кількістю матеріальних цінностей, що надійшли, і кількістю, вказаною у накладній. При цьому недостача (псування) матеріальних цінностей, виявлена при прийманні їх від залізниці (порту), оформляється комерційним актом, а при прийманні їх на складі – приймальним актом. Ці акти є підставою для пред'явлення претензії винуватцю недостачі (або псування) матеріальних

цінностей (транспортній організації) постачальнику – у разі недовантаження або неправильної упаковки (затарення), що послужило причиною псування цінностей при перевезенні) [68].

Матеріали, доставлені автотранспортом, прибуткуються на підставі товарно-транспортних накладних (ф. № І-ТН, № І-ТН спирт). Приймання матеріалів від своїх цехів та інших підрозділів (невикористані матеріали, відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), непоправний брак, матеріальні цінності від списання основних засобів або малоцінних і швидкозношуваних предметів, зношені шини та утильна гума тощо) здійснюється за накладною, яка виписується цехом-здавальником або іншим підрозділом [39].

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках підприємства обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка, як зазначалося раніше, включає: покупну вартість і транспортно-заготівельні витрати (витрати по транспортуванню, навантаженню, розвантаженню, доставці до складів підприємства, включаючи націнки постачальницьких і посередницьких організацій, вартість послуг товарних бірж і брокерських контор, мито і митні збори тощо). Ця собівартість виявляється, як правило, тільки наприкінці місяця – після відображення всіх заготівельних операцій і розподілу їх між окремими видами запасів. Документи ж на оприбуткування і списання витрачених матеріалів, що надходять до бухгалтерії, вимагають їх систематичного опрацювання і відображення в облікових регістрах, що неможливо робити без попередньої оцінки матеріалів. Тому аналітичний облік запасів протягом місяця ведуть за прийнятими обліковими цінами: покупними (з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат) або за розрахунково-плановою собівартістю (з відокремленим обліком відхилення від фактичної собівартості) [70].

Для формування обліково-аналітичного забезпечення (ОАЗ) є вибір етапів руху запасів: оприбуткування, використання, збереження та списання з

балансового обліку [16].

Основні методичні підходи до формування ОАЗ операцій оприбуткування запасів розкрито в таблиці 1.5 [35].

Таблиця 1.5 – Методичні підходи до формування обліково-аналітичного забезпечення надходження запасів [35]

Етапи руху запасів	Елементи методу бух. обліку		
	Документування	Подвійний запис	Оцінка
1	2	3	4
1. Поставка запасів на умовах розрахунку з по стачальником	Акт оприбуткування із узагальненням елементів собівартості оприбуткованих запасів	Аналітичні субрахунки до рах. обліку витрат, пов'язаних з операцією оприбуткування (транспортно-заготівельні витрати, мито та ін.): Дт 20, 21.28- К 63	Собівартість придбання з урахуванням витрат, пов'язаних з операцією придбання
2. Надходження запасів на безоплатній основі (зокрема як внесок до зареєстрованого капіталу)	Акт прийому-передачі з обґрунтуванням справедливої вартості, погодженої сторонами	Аналітичні субрахунки до рах. обліку безоплатно одержаних запасів: Дт 20, 21.28- К 718	Справедлива вартість оприбуткованих запасів на рівні звичайної ціни (з документальним підтвердженням)
3. Виготовлення запасів власними силами	Накладна передачі на склад готових виробів	Рахунок обліку готової продукції з аналітичними субрахунками в розрізі специфікації виробів: Дт 26- Кт23	Фактична собівартість за сумою прямих виробничих та розподілених загальновиробничих витрат

Наприкінці місяця вартість використаних у виробництві запасів і списаних за обліковими цінами, а також вартість залишку запасів на складах коригують до фактичної собівартості (шляхом списання транспортно-заготівельних витрат або відхилення планової собівартості запасів від фактичної).

У складі запасів виділяють значну кількість груп виробничих запасів наведених у таблиці 1.6 [35].

Таблиця 1.6 – Види виробничих запасів [35]

Групи запасів	Визначення	Рахунки призначені для ведення обліку
1	2	3
1) Сировина та основні матеріали	Предмети праці, що входять до складу продуктів, що виробляються і становлять їх основу	Рахунок 201 «Сировина і матеріали»

## Продовження таблиці 1.6

1	2	3
2) Допоміжні матеріали	Матеріали, які або приєднуються до основних матеріалів, щоб надати їм визначеної якості, або знаряддя виробництва, що витрачаються в процесі роботи, або ті, що витрачаються для обслуговування процесу виробництва	Рахунок 201 «Сировина і матеріали»
3) Купівельні напівфабрикати	Вироби, що придбаються для комплектації продукції, що виготовляється на підприємстві, але ще потребують обробки чи збирання	Рахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
4) Комплектуючі вироби	Деталі, вузли, що є складовими елементами готової продукції і використовуються для її виготовлення.	Рахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
5) Паливо	Економічно цей вид матеріалів належить до допоміжних матеріалів, але відокремлюється в обліку у зв'язку з його значною роллю у народному господарстві і великою часткою у загальних витратах матеріалів.	Рахунок 203 «Паливо»
6) Тара і тарні матеріали	Предмети, призначені для пакування продукції: пляшки, ящики, мішки тощо.	Рахунок 204 «Тара і тарні матеріали»
7) Будівельні матеріали	Будівельні матеріали, конструкції і деталі, обладнання, що підлягають встановленню на об'єктах, які будуються, капітальних вкладень, інші матеріальні цінності, призначені для потреб капітального будівництва.	Рахунок 205 «Будівельні матеріали»
8) Матеріали, передані в переробку	Матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Витрати на переробку матеріалів, які оплачуються сторонніми організаціями, відображаються за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки.	Рахунок 206 «Матеріали, передані в переробку»
9) Запасні частини для проведення ремонтів	Окремі запасні частини машин, обладнання, транспортних засобів, призначені для виконання ремонтів, заміни зношених частин тощо, і такі, що не належать до основних засобів.	Рахунок 207 «Запасні частини»
10) Матеріали с/г призначення	Насіння, корми, посадковий матеріал як власного виробництва, так і куплені	Рахунок 208 «Матеріали с/г призначення»

Надходження (табл. 1.7) [46] та вибуття (табл. 1.8) [67] виробничих запасів на підприємство відображається у журналі господарських операцій.

Таблиця 1.7 – Журнал господарських операцій (надходження запасів)

[46]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Переведено виробничі запаси з однієї категорії до іншої	20	20
2	Оприбутковані запаси(повернуті з виробництва) виготовлені власними силами	20	23
3	Суму браку зменшено на вартість відходів від бракованої продукції, яка переводиться до складу виробничих запасів	20	24
4	Переведено до складу запасів активи, що були придбані як товар для продажу	20	28
5	Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів, що надійшли	20	311
6	Відображено надходження виробничих запасів в рахунок погашення дебіторської заборгованості	20	37
7	Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою за грошові кошти	20	372
8	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу	20	40 ,46
9	Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли від постачальника	20	631
10	Відображено включення до первісної вартості придбаних виробничих запасів суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству	20	64
11	Оприбутковано безоплатно одержані виробничі запаси	20	719
12	Виявлено лишки запасів у результаті інвентаризації	20	719

Таблиця 1.8 – Відображення в обліку операцій зі списання запасів [67]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відпущено зі складу виробничі запаси для капітального будівництва власними силами	15	20
2	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції	23	20
3	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з виправленням браку, або на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму	24	20
4	Переведено до складу товарів для продажу в торговій мережі виробничі запаси	28	20
5	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості , з освоєнням нових виробництв та агрегатів тощо	39	20
6	Списано запаси для загально виробничих потреб	91	20



## Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
7	Використано запаси для адміністративних потреб (канцтоварів, матеріалів на ремонт офісу)	92	20
8	Списано запаси для забезпечення зі збуту продукції	93	20
9	Списано запаси на утримання об'єктів соціально-культурного призначення	94	20
10	Списано облікову вартість реалізованих запасів	943	20
11	Відображено суму недостачі виробничих запасів	947	20
12	Відображено на позабалансовому рахунку	072	–
13	Передано запаси в обмін на акції акціонерного товариства	14	20
14	Безоплатно передано запаси іншому підприємству	949	20

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку, які розміщують в картотеці відповідно до номенклатури цінника. Кожному найменуванню присвоюється коротке числове позначення (номенклатурний номер), яке записують до спеціального реєстру – номенклатури-ціника, де також вказують одиницю виміру та облікову ціну запасу [68].

Запаси, які надійшли на підприємство без товаросупровідних документів постачальника (невідфактуровані поставки), приймаються на облік за приймальними актами (ф. № М-7) і оформляються записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідні субрахунки) в кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками». Після одержання від постачальника рахунків-фактур та інших товаросупровідних документів раніше зроблений запис (у цій же кореспонденції рахунків) сторнується і робиться звичайний запис на суму, яка значиться в одержаних документах [48].

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням (заготівлею) виробничих запасів (оплата залізничного тарифу, водного фрахту, навантажувально-розвантажувальних робіт тощо), обліковуються на аналітичному рахунку «Транспортно-заготівельні витрати», який відкривається в складі рахунка 20 «Виробничі запаси». На суму

транспортних та інших витрат, які підлягають оплаті постачальникам та іншим стороннім організаціям, у бухгалтерському обліку підприємства роблять запис по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси», аналітичний рахунок «Транспортно-заготівельні витрати», і кредиту відповідних рахунків (63, 685 тощо). На дебеті синтетичного рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) відображається покупна вартість запасів і транспортно-заготівельні витрати, що в сукупності становлять їх фактичну собівартість [43].

Основним первинним документом на відпуск матеріалів у виробництво є лімітно-забірні картки (ф. № М-8 та № М-9), в яких вказується ліміт видачі даному цеху (бригаді, дільниці) матеріалів відповідного номенклатурного номера (на декаду, півмісяця, місяць), а потім робиться запис про фактичний відпуск матеріалів з виведенням залишку невикористаного ліміту, який підтверджується підписом завідуючого складом (у лімітній картці одержувача) і одержувача (у лімітній картці складу). Наприкінці місяця лімітно-забірні картки подаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів [14].

Відпуск матеріалів на господарські та інші потреби, а також при понадлімітному відпуску матеріалів (за дозволом керівника підприємства або уповноваженої ним особи здійснюється за вимогами (ф. № М-10 та № М-11) [22].

Щомісяця цехи та інші виробничі підрозділи складають Звіт про використання сировини, основних матеріалів і напівфабрикатів, у якому по кожному номенклатурному номеру показуються: залишок на початок місяця, надходження за місяць, залишок на кінець місяця, фактичні витрати, витрати за нормами, економія або перевитрата. Бухгалтерія складає Зведений звіт про використання матеріалів по груповій номенклатурі (в натуральних і грошовому вимірниках), на підставі якого роблять відповідні облікові записи на списання використаних матеріалів [45].

Підставою для списання використаних у виробництві матеріалів

служить Відомість розподілу витрат матеріалів і палива за рахунками і статтями витрат, яка складається за видатковими документами (лімітно-забірними картками, вимогами, актами тощо). В ній зазначається, на який синтетичний рахунок, субрахунок, продукцію (замовлення, переділ) або на яку статтю треба віднести вартість витрачених запасів [46].

Основним документом при переоцінці є Розрахунок суми дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей у зв'язку з підвищенням цін на виробничі запаси і товари, який направляється на поповнення оборотних коштів підприємств і організацій (форма якого наведена в додатку до Листа Мінфіну і Мінекономіки від 31.05.93) [15]. Перелік товарно-матеріальних цінностей, що підлягають дооцінці, визначається шляхом порівняння цін, що склалися в розрахунках з постачальниками на початок і кінець місяця.

У бухгалтерському обліку підприємства на суму дооцінки виробничих запасів роблять запис по дебету рахунків обліку 20 «Виробничі запаси» в кореспонденції з кредитом 41 «Капітал в дооцінках» [70].

Проведення й оформлення результатів Інвентаризації залишків виробничих запасів здійснюється підприємствами відповідно до вимог інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших активів, затвердженою наказом Мінфіну України від 11.08.94 № 69 [32]. Інвентаризація виробничих запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб.

Дані інвентаризації кожного виду матеріальних цінностей заносяться в інвентаризаційний опис (ф.-21), який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально відповідальній особі, а другий – передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку. Матеріальні цінності, по яких

виявлені розходження (залишки, недостача), записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальна особа повинна давати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення [16].

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-денний строк [45].

При регулюванні інвентаризаційних різниць взаємний залік залишків і недостач запасів, що виникають внаслідок пересортиці, може бути допущений як виняток, якщо пересортиця виникла у однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи, за один і той же період і з матеріальними цінностями одного і того самого найменування (якщо цінності мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару – при відпуску її без розпаковки тари). Проте різниця у вартості недостач і залишків при більшій вартості недостач цінностей списується на рахунок осіб, що допустили пересортицю, і з них стягується [39].

Якщо конкретні винуватці пересортиці не встановлені, то сумові різниці розглядаються як недостачі цінностей понад норми природного збитку з віднесенням їх на результати діяльності підприємства. У цьому разі в протоколі інвентаризаційної комісії має бути наведено обгрунтоване рішення, чому такі різниці не можуть бути віднесені на винних осіб [17].

Перевищення вартості цінностей, що виявилися в надлишку, проти вартості цінностей, що виявилися у недостачі при пересортиці, відноситься на доходи операційної діяльності підприємства [58].

### 1.3 Аудит виробничих запасів

Основну інформаційну базу фінансово-економічного аналізу становлять дані обліку, планові та звітні калькуляції собівартості продукції, матеріали планових та фінансових служб та інших підрозділів підприємства, які беруть безпосередньо участь в організації безперебійного постачання підприємства всіма необхідними виробничими запасами та в пошуку резервів економії цих ресурсів [21].

На думку В.Я. Савченка, метою аудиту запасів є встановлення законності та достовірності бухгалтерських операцій, пов'язаних з матеріалами, а також правильне відображення їх в бухгалтерському обліку [16, с. 224].

Ціллю аудиту запасів, на думку М.Д. Білика, є правильне відображення господарських операцій щодо запасів, а також законність цих же операцій [70, с. 108].

Петрик О.А. говорить про те, що ціллю перевірки запасів є отримання відповідних і достовірних аудиторських доказів стосовно того, що облік відповідає всім нормам та вимогам чинного законодавства, а інформація щодо виробничих запасів у бухгалтерській та податковій звітності є достовірною в усіх суттєвих аспектах [69, с. 160].

Метою аудиту запасів є визнання на основі аудиторських доказів правдивості, достовірності здійснення операцій із запасами, безпомилковості відображення їх в обліку та фінансовій звітності підприємства [32].

Метою проведення аудиту виробничих запасів є висловлення незалежної думки аудитора про правильність ведення обліку виробничих запасів та відображення їх у фінансовій звітності [35].

Під поняттям «методика аудиту запасів» розуміється сукупність логічних способів та прийомів, які направлені на вивчення даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності, відносно запасів суб'єкта господарювання з ціллю висловлення незалежної думки аудитора

про їх достовірність в усіх суттєвих аспектах та про відповідність вимогам чинного законодавства України [43, с. 498].

Для здійснення аудиту запасів аудитором використовуються спеціальні методи і прийоми – аналітична перевірка, опитування, анкетування та тестування, арифметична перевірка, документальні процедури. У процесі планування підготовчого етапу аудитор досліджує процеси поставки, зберігання запасів і відпуску їх у виробництво, окреслює коло основних постачальників, визначає наскільки суттєвим є аудиторський ризик і визначає межі допустимості перекручень [35].

Згідно думки авторів В.Я. Савченко і О.А. Петрик, аудиторська перевірка операцій з виробничими запасами містить у собі детальне обстеження стану, зберігання матеріальних цінностей, нормування, використання, правильності оцінки, використання запасів на виробництві, перевірку операцій з малоцінними та швидкозношуваними предметами [16, с. 224; 69, с. 164].

Згідно думки Бондар М.І. процеси аудиту виробничих запасів можна умовно поділити на такі етапи:

- аудит наявності та стану збереження виробничих запасів;
- аудит надходження виробничих запасів;
- аудит використання і вибуття виробничих запасів [19].

Усач Б.Ф. вважає, що аудит виробничих запасів повинен мати таку послідовність:

- інвентаризація матеріальних цінностей;
- аудит прибуткових та видаткових документів;
- аудит звітів матеріально відповідальних осіб;
- аудит реєстрів аналітичного обліку;
- аудит Головної книги;
- аудит Фінансової звітності [94, с. 112].

Ну думку Білик М.Д. аудит виробничих запасів передбачає перевірку:

- визнання запасів, правильність їх оцінки;

- збереження запасів;
- вибуття запасів;
- товарів;
- малоцінних та швидкозношуваних предметів [17].

Існує певна різноманітність думок відносно етапів здійснення перевірки запасів, але більшість вчених дотримуються судження про те, що доцільним є розподіл етапів аудиту запасів наступним чином:

- наявність та стан зберігання запасів;
- надходження запасів;
- вибуття запасів;
- аудит облікових регістрів виробничих запасів та фінансової звітності [68].

Процес здійснення аудиторських перевірок проводиться в наступній послідовності:

- складання загального плану аудиторських перевірок;
- розробка програми аудиту;
- здійснення в цілому самого аудиту та виявлення аудиторських доказів, накопичення аудиторських доказів за допомогою проведення відповідних заходів;
- підготовка аудиторського звіту;
- визначення типу висновку, його складання [47].

Для того щоби забезпечити повною, достовірною та неупередженою інформацією користувачів стосовно виробничих запасів, аудит спрямовано на вирішення таких завдань:

- перевірити наявність запасів на складах та умови їх зберігання;
- проведення операцій з виробничими запасами, що має проводитися з дотриманням чинного законодавства;
- правильне визнання виробничих запасів активами за П(С)БО № 9 «Запаси»;

- дотримання умов облікової політики щодо відображення запасів в обліку та звітності;
- дослідження належного стану складів для запасів;
- своєчасність та точність відображення операцій з руху запасів (надходження, продаж, внутрішнє переміщення);
- перевірка правильності та систематичності проведення переоцінки й уцінки проведення індексації;
- дотримання всіх норм списання запасів та використання на виробництві;
- перевірка незаконних дій щодо переміщення, купівлі виробничих запасів та помилок в обліку та звітності [43].

До об'єктів аудиту виробничих запасів належать матеріальні цінності. Аудит виконується на підставі первинних документів, які впливають на відображення їх у бухгалтерському обліку; реєстрів обліку, що застосовуються для відображення їх руху та фінансової звітності [22].

Під час здійснення аудиту виробничих запасів слід застосовувати певні прийоми та методи (здійснюються контрольне порівняння та зіставлення документальних даних, проводиться інвентаризація, перевіряється правильність розрахування норм природних витрат тощо) [40].

Перед початком аудиту необхідно скласти план, за яким він буде здійснюватися. Загалом він складається з таких етапів:

- перевірка організації складського господарства;
- перевірка складського обліку;
- інвентаризація;
- перевірка правильності оцінки (переоцінки);
- дослідження первинних облікових документів;
- перевірка правильності оприбуткування;
- перевірка правильності та обґрунтованості списання;
- перевірка реєстрів синтетичного та аналітичного обліку;
- перевірка головної книги;



- перевірка звітності підприємства;
- узагальнення результатів аудиту виробничих запасів [34].

Під час перевірки проводиться збір аудиторських доказів за такими критеріями.

Існування. Кількість запасів, наявних фізично, має відповідати кількості, відображеній в обліку [43].

Права та зобов'язання. Необхідно переконатися в тому, що права організації на МВЗ, відображені у звітності, документально підтверджені та не обмежені правами третіх осіб (користувачів) [43].

Виникнення. Необхідно переконатися в тому, що відображені в бухгалтерському обліку операції з придбання та вибуття МВЗ мали місце протягом звітного періоду [43].

Повнота. Необхідно переконатися в тому, що відсутні МВЗ, які повинні були бути відображені в бухгалтерському обліку та звітності, але не були в ньому відображені [43].

Вартісна оцінка. Необхідно переконатися в тому, що МВЗ відображені в обліку та звітності в правильній оцінці, а саме за фактичною собівартістю або за ринковою вартістю, якщо вона нижче за фактичну собівартість; переконатися в тому, що вся суттєва інформація про МВЗ розкрита у звітності [43].

Основне призначення аудиту полягає у визначенні порушень та недоліків щодо обліку та відображення у фінансовій звітності, можливих шляхів їх усунення та подальшого виникнення, що приведе до поліпшення фінансового стану підприємства [22].

Підприємство може здійснювати аудит зберігання запасів. Метою проведення такого аудиту є виявлення причин та методів уникнення їх зменшення внаслідок витрат. Причинами виникнення такої ситуації можуть бути крадіжки або випадкові втрати, нераціональне їх використання, неналежне зберігання тощо. запобігти таким проблемам можна за дотримання вимог внутрішнього аудиту:

- нести відповідальність за відпущення виробничих запасів має персонал певної кваліфікації;
- підприємство має бути забезпечене достатньою технічною базою, що дасть можливість контролювати витрати та надходження запасів;
- повинні впроваджуватися інші способи використання виробничих запасів [67].

Щоби запобігти псуванню та випадковим втратам підприємства використовують методи аудиту:

- дотримання певних норм щодо зберігання запасів;
- не перевищення терміну придатності запасів, якщо він обмежений;
- регулярна інвентаризація для виявлення застарілих або непридатних для користування запасів [91].

Під час проведення аудиторської перевірки рівень аудиторського ризику не виявлення помилок можна ліквідувати за умови правильно розробленого плану перевірки виробничих запасів, доцільно вибраних процедур, належного документального оформлення, систематизації та відображення аудиторських доказів у робочих документах [46].

Комісія з внутрішнього аудиту має бути створена не тільки для того, щоби перевіряти правильність та своєчасність відображення в документах операцій з надходження, заготівлі, переміщення й витрат виробничих запасів, ефективності контролю за витрат виробничих запасів, правильність проведення систематичної переоцінки матеріалів та відображення в бухгалтерському обліку, збереження цінностей та виключення помилок з обліку виробничих запасів, раціонального складання та оформлення первинних документів, але й задля забезпечення ефективності діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства, вдосконалення системи бухгалтерського обліку та сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцненню його фінансового стану [88].

Для запобігання розбіжностей, помилок та задвоєння документів з обліку запасів, необхідно зазначити, що, згідно з наказом про облікову

політику підприємства, раціонально точно відповідати на всі питання щодо методики обліку запасів та відображення їх у фінансовій звітності [48].

Для вдосконалення проведення аудиту виробничих запасів пропонується вжити таких заходів [17].

1) Необхідно здійснити оцінювання ризику по шкалі з розбивкою на два інтервали: від 1 до 5 і від 6 до 10 одиниць. Бали проставляються під час відповіді на кожне питання у формах Листків оцінки ризиків у спеціальній графі. Ступінь впливу кожного фактору може бути визначений у широких межах: від «1» (мінімальний ризик) до «10» (максимальний ризик). Застосування десятибальної системи під час тестування дає змогу також значною мірою формалізувати процес оцінювання ризику, отже, знизити можливість аудиторської помилки [39].

2) Розроблені. Аудиторською палатою України тести для оцінки ризиків орієнтовані більшою мірою на аудит промислового підприємства, а не торговельного, тому не дають можливості повністю врахувати дію факторів, які впливають на систему обліку та внутрішнього контролю підприємства. Це зумовлене тим, що вплив кожного фактору у вищевказаних тестах визначається лише двома полярними оцінками: «ризик низький» і «ризик високий», а аудиторською палатою України не передбачена система узагальнення оцінок, що отримані під час відповіді на окремі питання. слід розробити тести для листка оцінки властивого ризику та листка оцінки ризику невідповідності внутрішнього контролю, але з посиланням на тести, розроблені Аудиторською палатою [40].

3) З огляду на більшу надійність доказів, отриманих з різних джерел, в процесі аудиту доцільно комбінувати різні прийоми аудиту. Коли ризик контролю для операцій з придбання (оприбуткування) запасів оцінений як низький, аудитор може як основні процедури перевірки застосувати аналітичні процедури. Аналітичні процедури порівняно з документальним тестуванням займають менше часу, проте вони не здатні виявити всі помилки. Довіра, з якою аудитор може спиратись на аналітичні процедури,

залежить від суттєвості величин: якщо об'єкт аудиту є величиною суттєвою, то аудитор під час формування висновків не може покладатись лише на аналітичні процедури [91].

4) Під час ведення обліку слід застосовувати комп'ютерні бухгалтерські програми. Електронної обробки даних (ЕОД) забезпечує правильність і своєчасність обробки даних; захист від втрати введеної для оброблення санкціонованої інформації; неможливість введення несанкціонованої інформації; виведення вихідних даних у формі, зрозумілій для користувача; можливість виявлення та виправлення допущених оператором помилок [46].

До предмета аудиту виробничих запасів належать процеси та явища, відображені документально, пов'язані з рухом виробничих запасів, їх залишками, оцінкою тощо [70].

Об'єктами аудиту виробничих запасів є: кількісне та якісне приймання запасів від постачальника, а також при внутрішньому переміщенні в міжцеховому напрямку, між матеріально відповідальними особами, складами та виробництвом. При цьому досліджуються:

- повнота оприбуткування запасів за даними бухгалтерського обліку;
- їх відповідність за кількістю та якістю за даними супровідних приймальних документів і складених матеріально відповідальними особами, а також повнота оприбуткування запасів, які надійшли без супровідних документів;
- умови зберігання запасів і закріплення матеріальної відповідальності;
- чи відповідає стан складського господарства вимогам зберігання запасів (наявність вагів та час їх клеймування, обладнання складів полицями, шафами, контейнерами, протипожежним обладнанням);
- перевіряється закріплення матеріальної відповідальності за даними договорів про матеріальну відповідальність, укладених між адміністрацією підприємства та конкретними працівниками;

- норми витрат сировини і матеріалів на виробництво та їх дотримання – перевіряється обґрунтованість затвердження норм та їх застосування в лімітно-забірних картках і відомостях на витрачання матеріалів;

- первинна документація з обліку запасів досліджується в частині достовірності відображених у ній господарських операцій;

- бухгалтерський облік та звітність вивчаються в частині достовірності даних щодо залишків та руху виробничих запасів, відображених у них;

- примітки до фінансової звітності [14].

Аудит запасів необхідно здійснювати у відповідності з такими принципами:

- завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві;

- розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси;

- зберігання запасів організовувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями;

- запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню;

- встановити єдиний принцип відпуску сировини та матеріалів у виробництво за методом середніх цін [16].

Досліджується інформація про:

- методи оцінки запасів;

- балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;

- балансову (облікову) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації;

- балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;

- суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до п. 28 П(С)БО 9;

- брак та пошкодження запасів – досліджуються причини, які зумовили виникнення негативних явищ, розмір невиробничих витрат, встановлюються особи, винні в злодіянні шкоди;

- недостача цінностей та шкода, виявлені при інвентаризації, їх обґрунтованість і відповідальні особи – узагальнюється дослідження інших об'єктів, де виявлена шкода, перевіряється, чи підтверджується їх розмір даними бухгалтерського обліку та іншими зібраними доказами, наскільки правильно встановлену матеріальну відповідальність конкретних працівників і розмір їх відшкодування [34].

Джерела інформації аудиту виробничих запасів становлять предметну область аудиторського дослідження і включають:

1. Внутрішні нормативні та загальні документи клієнта.
2. Облікову політику клієнта з питань обліку виробничих запасів.
3. Договори з матеріально відповідальними особами.
4. Договори з контрагентами.
5. Документацію суб'єктів внутрішнього контролю з питань контролю за раціональним використанням та збереженням виробничих запасів.
6. Первинні документи та реєстри обліку по рахунках, призначених для ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів.
7. Регістри зведеного синтетичного обліку (Головна книга), оперативну, статистичну та фінансову звітність.
8. Інші документи, що відображають факти господарської діяльності, пов'язані з придбанням та списанням виробничих запасів.
9. Місця зберігання виробничих запасів, включаючи ваговимірні пристрої.
10. Технологічний процес виробництва, а саме, інформаційні потоки щодо руху сировини і матеріалів від складу матеріалів до складу готової

продукції, тобто проходження матеріалів від однієї стадії виробництва до іншої, їх перетворення на готову продукцію [32, с. 42].

При збиранні аудиторських доказів при аудиті операцій з виробничими запасами аудитори можуть використовувати наступні методи:

- перевірка – вивчення первинних документів, бухгалтерських регістрів, матеріальних звітів тощо з метою встановлення дійсного стану;

- спостереження – спосіб контролю за виконаннями іншими особами процедур за безпосередньої участі аудитора з метою об'єктивного сприйняття інформації (спостереження за проведенням працівниками підприємства-замовника інвентаризації);

- опитування проводиться з метою отримання нової інформації або підтвердження вже зібраних доказів. Опитування може здійснюватись формально, неформально, письмово, усно;

- підрахунки – арифметична перевірка точності бухгалтерських записів;

- підтвердження – спосіб контролю, коли відповіді на запити можуть підтверджувати отриману інформацію;

- аналітичні процедури полягають в аналізі співвідношень та тенденцій [67].

Аудиторську перевірку операцій з виробничими запасами доцільно проводити за етапами «життєвого циклу» конкретного виду запасів на підприємстві, яке є замовником аудиту, а саме:

- надходження (зарахування на баланс);

- перебування;

- вибуття (списання з балансу).

Для кожного етапу характерні певні господарські операції і процеси (рис. 1.4) [42], які можуть бути об'єктами аудиту.

Достовірна оцінка оприбуткування запасів – важливий фактор об'єктивності результатів контролю їх використання.

На сьогодні контроль як важлива функція менеджменту управління в

економічному та науково-публіцистичному трактуванні не має суттєвих відмінностей:



Рисунок 1.4 – Об'єкти аудиту операцій з виробничими запасами [42]

Аудит (фр. *controle*, от *contrerole* – подвійний список): перевірка, облік, спостереження за чим-небудь; одна з основних заключних функцій управління. Аудит здійснюється на основі спостереження за поведінкою керованої системи з метою забезпечення оптимального її функціонування (вимірювання досягнутих результатів і співвіднесення їх із очікуваними результатами) [88].

Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту МСА 315 в міжнародній практиці аудиту система внутрішнього контролю не є ототожненням аудиту або його формою, а функціонує як невід'ємна складова підготовки внутрішнього аудиту. Водночас рекомендовано застосовувати досить прозору послідовність етапів визначення цілей контролю, оцінки стану контролю, процедур контролю, тестів на підтвердження питань, що вивчаються [14].



МСА 315 та 610 визначають внутрішній контроль як процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання щодо достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання актів нормативного регулювання (тобто інформація для забезпечення впевненості в її достовірності, а не безпосередньо оцінка) [15].

У таблиці 1.9 [39] наведено порівняння концептуальних основ внутрішнього аудиту фінансової звітності та внутрішнього контролю, що розкриває підпорядкованість результатів їх проведення.

Таблиця 1.9 – Внутрішній аудит фінансової звітності та внутрішній контроль: концептуальна основа [39]

№ п/п	Концептуальні основи	Внутрішній аудит	Внутрішній контроль
1	2	3	7
	Предмет	Зовнішня та внутрішня фінансова звітність, джерела її підготовки (відомості, ордери)	Дані бухгалтерського обліку та показники форм зовнішньої та внутрішньої звітності суб'єкта господарської діяльності
	Мета	Надання обґрунтованої оцінки фінансового стану: виявлення помилок, упущень та неточностей у фінансовій звітності підприємства, надання консультаційних послуг для покращення фінансових результатів діяльності	Визначення ефективності управлінських рішень, результатів їх провадження, виявлення відхилень від затверджених норм, усунення негативних ситуацій і попередження недоліків у фінансово-господарській діяльності
	Методична основа	Загальнонаукові методи (аналіз і синтез, індукція і дедукція, моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз тощо). Власні прийоми (органолептичні, розрахунково-аналітичні, документальні, узагальнення і реалізації результатів аудиту)	Комплекс прийомів та процедур, націлений на виконання програми контрольних дій для досягнення мети контролю, поставлених цільових завдань щодо перевірки. Методичні прийоми: загальнонаукові, органолептичні, документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення і реалізація результатів контролю
	Період проведення	Пріоритетно – після завершення звітного періоду; у випадку особливих обставин – період визначається рішенням керівництва	На системній основі (здебільшого постійно). Рішенням керівника затверджуються: об'єкти перевірки; питання, що підлягають контролю; контролери з числа посадових осіб суб'єкта господарської діяльності.

Серед цілей внутрішнього контролю запасів з урахуванням напрямів

діяльності виділяють такі:

- санкціонування закупівель/заготівель, використання запасів;
- контроль за надходженням запасів відповідно до документів первинного обліку;
- підтвердження залишків запасів даними інвентаризації;
- контроль за цільовим використанням запасів відповідно до розпоряджень керівника, у межах статутної діяльності;
- обґрунтування результатів проведеної уцінки запасів;
- відповідність залишків потребам використання запасів у господарській діяльності та ін [20].

Для досягнення зазначених цілей доцільно застосувати процедури аудиту, зокрема:

1. Підтвердження документації критеріям повноти і нормативної цілісності [10], санкціонованість операцій керівником. Розміри повторних замовлень вивчаються на адекватність реальним потребам.

2. Перевірка арифметичної точності. Всі операції надходження і вибуття запасів повинні враховуватись у картках складського обліку запасів, відповідно до даних у накладних щодо надходження/списання.

3. Перевірка рахунків обліку, реєстрів, оборотно-сальдових відомостей. Загальні облікові записи по запасах, об'єднані з основною системою бухгалтерського обліку (синтетичний облік), повинні звірятися з аналітичними субрахунками.

4. Порівняння залишків запасів з їх обліковими записами. Залишки запасів періодично звіряються з обліковими записами особою, що не пов'язана з персоналом складів. Значні невідповідності з'ясовуються: якщо поточний облік запасів не ведеться належно, повна інвентаризація повинна проводитись частіше ніж раз на рік [67].

5. Доступ до активів і облікових записів. Повинні бути визначені місця зберігання запасів, що виключають їх псування, крадіжку. доступ до складу повинен має бути обмеженим залежно від регламентованих професійних

обов'язків, матеріальної відповідальності.

Тести доцільно складати в розрізі певних етапів руху запасів. Вони передбачають підтвердження позитивних висновків за перевітками: фізичного зберігання запасів і умов їх зберігання; процедур обліку руху запасів на склад/зі складу, санкціонування внесення коректив в облікові записи по запасах; відповідності операцій списання через непридатність запасів документальному обґрунтуванню доцільності таких операцій; відокремленого обліку руху запасів, що належать пов'язаним сторонам; відповідності даних інвентаризації запасів їх обліковим записам; адекватність процедур інвентаризації фактично проведеним інвентаризаційним підрахункам та ін [32].

Приклад тестів внутрішнього контролю операцій із запасами, що базуються на результатах інвентаризації, наведено в таблиці 1.10 [22].

Таблиця 1.10 – Тести внутрішнього контролю операцій з запасами, що базуються на результатах їх інвентаризації [22]

№ з\п	Тести внутрішнього контролю	Підтвердження
1	2	3
1	У разі інвентаризації запасів головою комісії призначено посадову особу з відповідними повноваженнями (п. Положення, р. II, п. 2.4).	Так. Головою комісії є одна і та ж посадова особа не більше двох років підряд, має відповідну професійну підготовку та практичні компетенції.
2	дані аналітичного обліку запасів повинні відповідати даним їх синтетичного обліку на певне число звітності (Положення, п. 5).	Так. Дотримано Інструкцію №291 [1]: залишки запасів у розрізі груп, місць зберігання, МВО* здійснено правильно.
3	Інвентаризаційні описи повинні відповідати вимогам Положення (п. Положення, р. II, п. п. 15-19).	Так. Інвентаризаційні описи складено у 2-х прим., виправлення зроблено коректурним методом, підписи членів комісії на кожній сторінці, суми проведеної переоцінки зазначено з поясненнями.
4	Готовність до інвентаризації має бути підтверджена розпискою матеріально відповідальної особи (Положення, р. II, п. 5,6).	Так. Перед початком інвентаризації запасів МВО надала розписку з відповідним підтвердженням повноти оприбуткованих і підготовлених до переобліку запасів.
5	У результаті проведення дооцінки в наявності підтверджувальні документи щодо нової вартості, внесено до інвентарних карток обліку запасів їх переоцінену вартість (п. Положення, р. II п. 2.5.).	Так. Дооцінка проведена на основі повного документального підтвердження: невідповідності балансової вартості чистій реалізаційній вартості запасів, розрахунку звичайної ціни, результатів проведення інвентаризації запасів на дату переоцінки.

Продовження таблиці 1.10

1	2	3
6	Облік запасів, які не належать підприємству, здійснюється на позабалансових рахунках (Положення, р. II, п. 5,10,20).	Так. Запаси, одержані підприємством за договорами збереження, обліковуються на позабалансовому рах. 02 «Активи на відповідальному зберіганні». На них складено окремі описи.
7.	Правильно проведена пересортиця запасів (п. Положення, р. III, п. 4).	Так. Пересортиця зарахована з урахуванням факторів: надлишок і недостача ідентичних запасів утворено за один і той же період. В однієї і тієї ж МВО.
8	Правильно визначення вартість оприбуткування запасів (Положення, р. III, П(С)БО 9):	
	- собівартість оприбуткованих запасів урахує витрати, пов'язані з операцією (доставкою, комісійними митом тощо);	Так. Витрати на доставку ідентифіковані, інші складові первісної вартості підтверджені відповідними документами.
	- суми податку на додану вартість, не включені до первісної вартості запасів, є податковим кредитом.	Так. Якщо підприємство зареєстровано платником ПДВ, то на основі податкової накладної.
9.	Проведено підтвердження дебіторської та кредиторської заборгованості за розрахунками по запасах Положення, р. III, п. 7.):	Так. Підприємство документально підтвердило свою заборгованість та зобов'язання за результатами операцій із поставки/відвантаження запасів.

Звіт про результати проведення внутрішнього контролю – документ довільної форми. Серед обов'язкових інформаційних блоків такого Звіту: виконавці та їх повноваження; аналіз виконання прийнятих адміністративних рішень за результатами попереднього внутрішнього контролю; перелік взаємодоповнюючих цілей та процедур внутрішнього контролю; узагальнення результатів тестів внутрішнього контролю; рекомендації щодо адміністративного впливу на виявлені порушення (відхилення) та ін [39].

Дані Звіту – узагальнення системною роботи щодо суцільної перевірки результативності використання виробничих запасів. Водночас важливо розуміти «межі» використання такої інформації [45].

Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків і суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» в міжнародній практиці аудиту система внутрішнього контролю не є ототожненням аудиту або його формою, а функціонує як невід'ємна складова підготовки з метою подальшої

її цільової оцінки. На жаль, вітчизняна практика внутрішнього аудиту не має на сьогодні нормативного та практично-прикладного його розмежування з внутрішнім контролем [67].

Міжнародні стандарти аудиту визначають проведення внутрішнього аудиту практично за вищенаведеними напрямками внутрішнього контролю, однак ключовим словом при цьому є оцінка:

- діяльності суб'єкта щодо ефективності господарювання;
- законності та достовірності фінансової звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку (фінансовий аудит);
- дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів тощо (аудит відповідності) [34].

Формування цієї оцінки – якісно та процедурно інші етапи формування думки внутрішнього аудитора, які залежать від мети аудиту, його виду (прикладного застосування). Загалом основні погляди на поняття аудиту можна згрупувати аудит як:

- 1) контроль-ревізійну діяльність – аудит як метод контролю;
- 2) експертно-консультаційну діяльність – операційний аудит;
- 3) діяльність, необхідну для висловлення думки щодо оцінки фінансової звітності – фінансовий аудит [68].

Щодо операцій, що досліджуються, варіативність оцінки за результатами внутрішнього аудиту окремих операцій із виробничими запасами наведено в таблиця 1.11 [58].

Таблиця 1.11 – Оцінка використання виробничих запасів за результатами внутрішнього аудиту [58]

№ з/п	Оцінка використання виробничих запасів	Внутрішній аудит	
		Операційний	Фінансовий
1	2	3	4
1	Оприбуткування виробничих запасів	Оцінка своєчасності та повноти поставок, її відповідності потребам виробничої діяльності	Оцінка правильності відображення первісної вартості оприбуткованих поставок у регістрах на формах звітності
2	Списання запасів на виробничі потреби	Оцінка цільового використання (відповідно до технологічної карти); дотримання нормативних	Оцінка повного відображення на рахунках бух. обліку та у формах звітності (зокрема внутрішньої); відповідності методів списання

Продовження таблиці 1.11

1	2	3	4
		витрат	Визначеним наказом про облікову політику
3	Використання виробничих запасів у спільній діяльності	Оцінка відповідності використання запасів угодам про спільну діяльність суб'єктів споживчої кооперації (за метою, видами залучених запасів, вартістю тощо)	Оцінка відокремленого обліку запасів, використаних в операціях спільної діяльності; розкриття в звітності результатів проведення спільної діяльності (зокрема в розрізі використання запасів) тощо
4	Використання запасів на виконання програм збалансованості господарської діяльності	Оцінка використання виробничих запасів на виконання: планових економічних показників; заходів соціального забезпечення працівників та екологічної безпеки виробництва	Оцінка рівня аналітичного обліку використання запасів у розрізі екологічної, соціальної та екологічної складових збалансованості; показників звітності (зокрема внутрішньої) за виконанням Програм збалансованості господарської діяльності

Здійснюючи аудиторське дослідження, аудитор вивчає документи, за допомогою яких відтворює ланцюг господарських фактів від придбання запасів, їх зберігання і до списання. Дослідження не обмежується вивченням бухгалтерських документів. Аудит виробничих запасів не може здійснюватися без досліджень оперативного обліку, інформації з діловодства (накази про зміну матеріально відповідальних осіб; про проведення ревізій, інвентаризацій; про розгляд результатів ревізій та інвентаризацій тощо), висновків спеціалістів (щодо якості та придатності запасів, доцільності їх придбання, списання) [39].

У ході аудиту використовуються акти ревізій та перевірок запасів, складені відповідними контролюючими органами, а також інформація, одержана в ході попереднього аудиту. Ці джерела інформації мають допоміжний характер, проте, їх дослідження дає можливість встановити місця підвищеного інформаційного ризику [45].

Дослідження не обмежується вивченням бухгалтерських документів. Аудит виробничих запасів не може здійснюватися без досліджень оперативного обліку, інформації з діловодства (накази про зміну матеріально-відповідальних осіб; про проведення, інвентаризацій), висновків спеціалістів [16, с. 3].

Під час аудиту аудитор повинен перевірити правильність і повноту оприбуткування запасів. Для цього він повинен зіставити дані документів від постачальників з даними прибуткових документів і договорами. Наступним етапом є звірка записів в первинних документах про надходження цінностей і облікових регістрів. Також йому необхідно перевірити правильність кореспонденції рахунків з оприбуткування запасів – чи немає випадків, коли товарно-матеріальні цінності, які надійшли, не оприбуткували, а їх віднесли на інші рахунки [58, с. 226].

Особливу увагу аудитор повинен приділити тому, чи дотримуються положення наказу про облікову політику. Необхідно, наприклад, перевірити чи використовується саме той метод оцінки вибуття запасів, який вказаний в наказі про облікову політику. Також, аудитору необхідно самостійно перевірити правильність розрахунків оцінки при вибутті запасів [40, с. 77]. Проблемним аспектом при аудиті запасів є правильність визначення первісної вартості. Таки складно аудитору простежити весь ланцюжок витрат, понесених підприємством при закупівлі виробничих запасів. Можливо, щоб не списувати деякі витрати в витрати звітного періоду, зменшуючи таким чином прибуток, підприємство буде навмисно включати їх до первісної вартості [40, с. 123].

Особлива увага приділяється вивченню наказів про призначення та просування по службі матеріально відповідальних осіб (надалі МВО), а також наказів про проведення тих чи інших заходів внутрішнього контролю – ревізії та інвентаризації. Це дасть змогу аудитору встановити обсяг інформації, що підлягає дослідженню, оцінити власні можливості, а також час, необхідний для проведення перевірки [91].

При дослідженні внутрішніх нормативних та загальних документів аудитор визначає питання, на яких необхідно загострити свою увагу при подальшому вивченні інформації. Так, якщо в результаті дослідження аудитор дійшов висновку, що окремий вид сировини є дефіцитним, то виникає необхідність прослідкувати її рух та визначитися, чи не допускалися ви-

падки її недовкладення або підміни іншою із зниженням якості виготовленої продукції. Аналіз інформації з наказів про призначення МВО та їх характеристик за даними особової справи дає можливість сконцентрувати увагу на ступені довіри до них. Наявність наказів про проведення контрольних заходів щодо збереження виробничих запасів, про одержані результати ревізій та інвентаризацій формує думку аудитора щодо довіри до системи внутрішнього контролю [48].

Вивчення договорів (індивідуальних та колективних) із МВО дає можливість аудитору скласти думку про дотримання вимог чинного законодавства клієнтом у роботі з цією категорією працівників [70].

Аудитор у процесі свого дослідження повинен чітко відслідковувати інформаційні потоки, пов'язані з господарськими діями чи подіями, від прийняття рішення про здійснення господарської операції до відображення факту здійснення в первинних документах, зведених документах, реєстрах обліку та звітності [80].

Метою аудиту виробничих запасів є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків виробничих запасів на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам [88].

Бухгалтерський облік забезпечує відображення господарських фактів, а аудит підтверджує їх достовірність, законність та повноту відображення. Розглядаючи завдання аудиту виробничих запасів, необхідно пам'ятати, що область аудиторського дослідження виходить за межі бухгалтерського обліку [17].

Згідно з Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» поняття аудиту розглядається як перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності до чинного законодавства та встановленим нормативам [40].



Загальне визначення завдання аудиту виробничих запасів полягає у встановленні достовірності й повноти відображення в бухгалтерському обліку та звітності всіх господарських фактів відносно залишків і руху виробничих запасів [67].

Отже, запаси, придбані за плату, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, що виникли у зв'язку з придбанням підприємством запасів. Відповідно до П(С)БО 9 запасами є активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або ж утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20) або оформляється прибутковим ордером. Матеріали, доставлені автотранспортом, прибуткуються на підставі товарно-транспортних накладних. Побудова первинного обліку за наведеним алгоритмом дозволить забезпечити такий рівень скоординованості всіх елементів системи управління, при якому кожен учасник зможе своєчасно отримати достовірну інформацію про стан і рух всіх виробничих запасів на підприємстві. Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками. По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Метою аудиту запасів є визнання на основі аудиторських доказів правдивості, достовірності здійснення операцій із запасами, безпомилковості відображення їх в обліку та фінансовій звітності підприємства.

Для досягнення зазначених цілей доцільно застосувати процедури аудиту, а саме: підтвердження документації критеріям повноти і нормативної цілісності [10], санкціонованість операцій керівником. Розміри повторних замовлень вивчаються на адекватність реальним потребам; перевірка арифметичної точності. Всі операції надходження і вибуття запасів повинні враховуватись у картках складського обліку запасів, відповідно до даних у накладних щодо надходження/списання; перевірка рахунків обліку, реєстрів, оборотно-сальдових відомостей. Загальні облікові записи по запасах, об'єднані з основною системою бухгалтерського обліку (синтетичний облік), повинні звірятися з аналітичними субрахунками; порівняння залишків запасів з їх обліковими записами. Залишки запасів періодично звіряються з обліковими записами особою, що не пов'язана з персоналом складів. Значні невідповідності з'ясовуються: якщо поточний облік запасів не ведеться належно, повна інвентаризація повинна проводитись частіше ніж раз на рік; доступ до активів і облікових записів. Повинні бути визначені місця зберігання запасів, що виключають їх псування, крадіжку. доступ до складу повинен має бути обмеженим залежно від регламентованих професійних обов'язків, матеріальної відповідальності.

## 2 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ЮГСТАЛЬ»

### 2.1 Загальна характеристика ТОВ «Югсталь»

ТОВ «ЮГСТАЛЬ» є одним із провідних підприємств України в галузі реалізації металопрокату, листового, сортового та інших видів металу, а також у галузі виготовлення металоконструкцій. Підприємство також надає послуги з виконання фарбувальних робіт металевих виробів. Виготовлення металоконструкцій та виконання інших робіт проводиться на сучасному обладнанні вітчизняного та закордонного виробництва.

Адміністрація підприємства та основні виробничі потужності розташовані у місті Запоріжжя, також підприємство має регіональний структурний підрозділ, який знаходиться у м. Харків.

Адміністративні приміщення підприємства розташовані у центрі м. Запоріжжя за адресою: проспект Соборный 160. Виробничі потужності підприємства у місті Запоріжжя знаходиться у Заводському районі за адресою: вул. Скворцова 240а.

Загальна кількість працівників підприємства складає 65 осіб.

Підприємство має наступні підрозділи: адміністрація, бухгалтерія, відділ збуту, постачання та логістики, виробництво у м. Запоріжжя, регіональний структурний підрозділ у м. Харків та інші підрозділи та служби, які забезпечують виробничу діяльність підприємства.

Виробництво у м. Запоріжжя на своїй території має кілька виробничих цехів, будівель та споруд, а також двохповерховий адміністративно-побутовий корпус. На території підприємства розташовані дороги та площадки для проїзду та стоянки автомобільного транспорту, площадки та споруди для зберігання сировини та готової продукції. У виробничих будівлях, цехах підприємства розташовані: склади металопрокату та листового, сортового та інших видів металу, заготівельна ділянка, ділянка

виготовлення металоконструкцій, дільниця механічної обробки металів, дільниця порошкового фарбування та інші виробничі дільниці та допоміжні приміщення.

У цеху №1 виробництва у м. Запоріжжя розташований склад металопрокату, листового, сортового та інших видів металу. Кількість працівників цеху складає 6 осіб. Керує цехом начальник цеху. Виконання робіт із приймання, відпуску, обліку матеріалів та оформлення документів складського господарства у цеху виконує комірник. Розміщення матеріалів у цеху виконується відповідно до технологічної карти складування вантажів. Групи матеріалів мають позначення, які виконані на металевих табличках і розташовані на цих матеріалах. На табличках позначається вид металу, основні розміри і кількість в кілограмах або тоннах. Великогабаритні матеріали розташовуються на спеціальних стелажах, стійках для довгомірних матеріалів або на підлозі цеху у призначених для них місцях. Дрібні вироби, матеріали або заготовки розташовуються на піддонах або в тарі, яка має відповідні позначення. Для переміщення матеріалів і тари використовуються вантажопідіймальні крани.

Матеріали поставляються у цех автомобільним транспортом. Розвантаження автотранспорту відбувається вантажопідіймальним краном, після чого матеріали переміщуються і розташовуються у призначеному для них місці у приміщенні цеху.

В цеху також знаходиться обладнання для обробки металу ковальсько-пресове устаткування та металообробні верстати. На цьому обладнанні виконуються роботи з обробки металу відповідно до заявок замовників.

Готові вироби, заготовки і матеріали відпускаються замовникам відповідно до наданих заявок і укладених договорів та навантажуються у автотранспорт замовника.

У цеху №2 виробництва у м. Запоріжжя виконуються роботи з виготовлення металоконструкцій різного виду: металеві меблі (шафи, стелажі, полиці, лави тощо), контейнери для зберігання та транспортування

побутових відходів та інша продукція. Кількість працівників цеху складає 10 осіб. Керує цехом начальник виробництва. Виконання робіт із приймання, відпуску, обліку матеріалів та оформлення документів складського господарства у цеху виконує комірник.

Матеріали та заготовки для металоконструкцій передаються з цеху №1. Комплектуючі та складові частини виробів закупляються у постачальників, доставляються на підприємство автомобільним транспортом. Дрібні матеріали, комплектуючі, інструмент, пристрої зберігаються у коморі цеху, а великогабаритні зберігаються у приміщенні та складах цеху.

Під час виготовлення продукції у цеху виконуються: вантажно-розвантажувальні роботи, роботи з обробки металу на ковальсько-пресовому обладнанні та металообробних верстатах, електрозварювальні та інші роботи. Готові вироби покриваються лакофарбовим покриттям, навантажуються на автотранспорт та доставляються замовнику.

Поставки металопрокату, листового, сортового та інших видів металу на підприємство здійснюється від провідних виробників цієї продукції. Заявки на виготовлення виробів поступають від приватних підприємств та державних підприємств, установ та організацій. Підприємство постійно приймає участь у тендерах на поставку матеріалів та виготовлення металевих конструкцій відповідно до напрямку своєї діяльності.

Бухгалтерія підприємства має 6 працівників та складається з головного бухгалтера, заступника головного бухгалтера та бухгалтерів. Бухгалтерія знаходиться у окремому приміщенні у офісі підприємства. Працівники бухгалтерії забезпечені необхідними меблями, персональними комп'ютерами та організаційною технікою, необхідним програмним забезпеченням та доступом у мережу Інтернет.

Ведення роботи складського господарства забезпечують комірники підприємства у кількості – 2 особи. Кожен комірник знаходиться в окремому приміщенні свого підрозділу, яке забезпечено необхідними меблями,

персональним комп'ютером та організаційною технікою, необхідним програмним забезпеченням та доступом у мережу Інтернет.

Управління підприємством наведено на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 – Управління підприємством

## 2.2 Облік виробничих запасів на ТОВ «ЮГСТАЛЬ»

Бухгалтерський облік ТОВ «ЮГСТАЛЬ» ведеться відповідно наказу №8а від 06.01.15 р. «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики у 2015 році», з використанням розробленого згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку та затвердженого окремим наказом керівника підприємства робочого плану рахунків.

Визнання та первісна оцінка запасів, оцінка їх вибуття і оцінка на дату

балансу проводиться згідно з П(С)БО 9 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.99 [43] та прийнятою товариством обліковою політикою.

До складу запасів на ТОВ «ЮГСТАЛЬ» включають:

- сировину, основні і допоміжні матеріали, запасні частини і комплектуючі;
- незавершене виробництво;
- готову продукцію;
- малоцінні предмети, що швидко зношуються;
- товари.

Обліковою одиницею запасів враховують конкретний вид (найменування) запасів.

Основними матеріалами для виготовлення продукції ТОВ «ЮГСТАЛЬ» є:

- трансформаторна сталь, яка закуповувалась у Російській Федерації, Германії, Польщі, Англії, Японії та США. Протягом 2018 року у всіх постачальників спостерігалось повільне зростання цін 1-2% в квартал, але в кінці року ситуація змінилася і на кінець першого кварталу 2018 року ціни знижено на 15-25%. Подібні цінові коливання пов'язані із різким падінням попиту і збільшенням об'ємів виробництва у виробників трансформаторної сталі одночасно;

- мідна катанка, яка закуповувалась у Російській Федерації. Ціна цього виду сировини прив'язана до ціни на мідь на Лондонській біржі металів (LME). Протягом 2017 року ціна на цю сировину коливалася від 5000 доларів до 8000 доларів за тонну, наприкінці 2018 року ціна впала до 3300 доларів за тону і протрималася на цьому рівні увесь перший квартал 2018 року;

- трансформаторне масло. Цей вид сировини закуповувався у Російській Федерації, Швеції. У 2018 році на цей вид сировини спостерігалася тенденція зростання цін напряму пов'язана із цінами на нафту. На цей час у зв'язку із різким падінням цін на нафту, ціни на

трансформаторне масло знижені більш ніж на 50%.

- чорний прокат, закупувався в Україні, частково у Російській Федерації (маломагнітна сталь). У 2018 році ціни на чорний прокат навесні різко зросли, досягнувши рівня 1100 доларів за тонну і протрималися на цьому рівні до серпня, починаючи з вересня 2018 року ціни почали знижуватися і на даний момент досягли рівня 582 доларів за тонну. Такі цінові коливання пов'язані із падінням попиту на цю продукцію на ринках України, близького і дальнього зарубіжжя.

Запаси підприємства ТОВ «ЮГСТАЛЬ» зберігаються як на загальних складах, так і в інших центрах відповідальності: цехах, бригадах, майстернях, гаражах тощо. Також ТОВ «ЮГСТАЛЬ» має пристанційний та припортовий склади. Окремі види запасів зберігаються на відкритих майданчиках.

Всі запаси передаються під відповідальність завідуючим складами, комірникам, іншим матеріально-відповідальним особам, з якими укладений договір матеріальної відповідальності. Ці особи проінструктовані щодо порядку зберігання запасів, їхнього обліку. Нестачі і втрати, які виникають з вини цих осіб, відшкодовуються ними у подвійній вартості.

Складські приміщення ТОВ «ЮГСТАЛЬ» пристосовані для зберігання запасів з урахуванням їхньої специфіки. Зокрема, ті запаси, які обліковуються поштучно, розміщуються на стелажах, полицях, в ящиках, шафах і т.п., щоб не допустити їхнього змішування (пересортування). Запаси, що обліковуються за масою, зберігаються в окремих засіках, секціях, які відгороджені герметичними перегородками, щоб не допустити змішування різних видів, сортів, репродукцій.

Нафтопродукти зберігаються на спеціально обладнаних складах в окремих ємностях за їхніми видами.

В місцях зберігання для кожного виду запасів (сорт, сортамент, номенклатурний номер тощо) прикріплений матеріальний ярлик типової форми М-16 із характеристикою саме цього виду запасів. В матеріальному ярлику вказується назва, інвентарний номер, шифр, ціна матеріалу,



вимірники (тони, центнери, кілограми, грами, штуки, кубометри, літри), за якими обліковують ці матеріали. Шифри розробляють за серійною схемою.

Бланк ярлика заповнює завідуючий складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Повинна бути повна відповідність даних ярликів (назва матеріалу, марка, одиниця виміру, сорт) і «Карток складського обліку матеріалів» тип. ф. №М-12 (таблиця 2.1), які є основним реєстром, в якому відображається наявність запасів.

Таблиця 2.1 – Картка складського обліку матеріалів ТОВ «ЮГСТАЛЬ»

Картка №17 складського обліку матеріалів

Склад	Стелаж	Комірка	Марка	Сорт	Профіль	Розмір	Одиниця виміру	Номенклатурний номер	Ціна	Норма запасу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
№1	9	2	М-500	1	-	рулон 50кг	кг	208511	150	3000

Дата запису	Номер документа	№з/п	Від кого отримано або кому відпущено	Надходження	Видаток	Залишок	Контроль (підпис)
12	13	14	15	16	17	18	19
01.01	23	1	-	-	-	1500	
07.01	31	2	Відділ постачання	700	-	2200	
11.01	45	3	Цех №2	-	170	2030	

Картки відкривають за встановленою класифікацією матеріалів на кожний номенклатурний номер окремо. Залишок матеріалів на початок місяця завіряє своїм підписом бухгалтер з обліку запасів. Картки видають завідуючим складами під розписку у реєстрі видачі, зберігаються вони тут у картотеці за обліковими групами: сировина, матеріали, запасні частини, напівфабрикати і т.п., а всередині групи – в порядку зростання номенклатурних номерів. Завідуючий складом вказує у кожній картці місце зберігання матеріалів, (номер стелажа, полиці, комірки, засіки і т.п.). Групи і підгрупи матеріалів у картотеці відділяються закладками, на яких проставлені номери карток.

Щоденно на основі належним чином оформлених первинних документів завідуючий складом записує у відповідних картках всі операції з надходження і вибуття матеріалів, виводить залишок.

Надходження виробничих запасів на підприємство здійснюється згідно з укладеними з постачальниками договорами. У договорі треба передбачити суворе дотримання номенклатури і якості поставлених сировини і матеріалів, обумовити заохочення за їхню високу якість і точну відповідність асортименту й кількості.

Важливим аспектом є визначення у договорі умов оплати, особливо тоді, коли поставки є ритмічними (щоденними, раз в тиждень), що дозволяє не тільки забезпечити повну довіру між партнерами, але й чітко спланувати рух коштів.

Саме оформлення надходження запасів відбувається в такій послідовності. На підприємстві видають довіреність типової форми експедитору чи іншому працівникові служби матеріально-технічного постачання, у якій вказують прізвище, ім'я та по батькові одержувача, термін дії, від кого та за яким документом довірено отримати зазначені матеріальні цінності. На зворотній стороні вказують їхній перелік із зазначенням кількості, що має бути отримана, прописом. Ці записи виконуються таким чином, щоб не можна було вписати інші значення.

Важливим реквізитом, який дозволяє контролювати надходження запасів, є термін видачі довіреності. Тому у «Журналі реєстрації довіреностей» (типова форма №М-3) (таблиця 2.2) відмічається не тільки дата її видачі представнику підприємства, але й термін дії, оскільки за цими даними можна контролювати своєчасність надходження запасів на підприємство, особливо в умовах, коли постачальник знаходиться на значній віддалі від нього. Інколи протягом терміну її дії, вказаного в довіреності (він не може бути більшим 10 днів згідно п. 8 «Інструкції про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на отримання цінностей», затвердженої Мінфіном України від 16.05.99 р. №99), запаси можуть бути не

отримані. Таким чином довіреність стає недійсною і її необхідно повернути у бухгалтерію підприємства, про що роблять відмітку «Повернено» у графі 8 «Журналу реєстрації довіреностей».

Таблиця 2.2 – Журнал реєстрації довіреностей ТОВ «ЮГСТАЛЬ» за 2018 р.

№ довіреності	Дата видачі	Термін дії довіреності	Посада і прізвище особи, якій видано довіреність	Назва постачальника	№ і дата контракту, наряду, рахунка, специфікації, іншого документа або повідомлення	Розписка особи, що одержала довіреність	Відмітка про виконання довіреності
1	2	3	4	5	6	7	8
01	01.01.	03.01	Зав. гаражем Когут А.В.	ТОВ «Крок»	№7 від 01.01.18	+	+
122	11.02	14.02	Заст. зав. складом Приходько Л.І.	ВАТ «Збруч»	№22 від 10.02.18	+	+

Використані й повернені довіреності списують на основі «Акта на списання бланків довіреностей», типова форма №М-2а, який складають в одному примірнику не рідше одного разу на квартал.

На основі довіреності підприємства та у відповідності з договором матеріально-технічного постачання постачальник виписує товарно-транспортну накладну в трьох – чотирьох примірниках, у якій вказано найменування матеріалів, їхня, ціна, загальна вартість.

Один примірник товарно-транспортної накладної разом з отриманими матеріалами передають на склад підприємства, де завідуючий складом ретельно перевіряє відповідність їхньої кількості (маси), якості й ціни, і оформляє на них «Прибутковий ордер» тип. ф. №М-4 одному примірнику. Необхідно контролювати повну ідентичність записів у товарно-транспортних накладних і прибуткових ордерах, маючи на увазі, що в одному прибутковому ордері відображається дані лише за матеріалами, отриманими

від одного постачальника. В той же час в ньому можна об'єднувати дані за декількома товарно-транспортними накладними, якщо вони надійшли на склад за один день.

Нерідко сировина і матеріали, що називається «з коліс» передаються у виробництво, минаючи склад. Проте і в таких випадках їх відображають як одержані на склад, суворо дотримуючись встановлених правил приймання з метою забезпечення схоронності матеріалів та попередження нестач і крадіжок. Необхідно забезпечити точне визначення кількості матеріалів, що надійшли (маси, кількості місць: ящиків, мішків, в'язанок, кип, пачок і т.п.). Такий подвійний контроль необхідний для того, щоб у випадку розходження маси прийнятих матеріалів з вказаною у товарно-транспортних накладних за даними про кількість місць, можна було швидко встановити за рахунок чого виникли розбіжності: помилок при зважуванні чи в результаті зникнення відповідних упаковок. На товарно-транспортних накладних, за якими матеріали на склад не завозились, роблять відмітку: «Отримані і видані в цех №\_ без завезення на склад».

У випадках розходження фактичних даних та вказаних у товарно-транспортних накладних, складають «Акт приймання матеріалів» тип. ф. №М-7 у двох примірниках.

В цьому акті на основі перевірки якості і комплектності матеріалів з урахуванням встановлених стандартів або правил чи супровідних документів, що засвідчують якість і комплектність поставок (технічних паспортів, сертифікатів, посвідчень якості, специфікацій і т. п.), а також даних товарно-транспортних накладних зазначають виявлені розходження. При цьому «Прибутковий ордер» тип. ф. №М-4 не складають.

На основі «Прибуткових ордерів» тип. ф. №М-4 проводять записи в «Картках складського обліку матеріалів» тип. ф. №М-12. Їх здійснюють за кожним прибутковим ордером окремо, не зважаючи на те, що за день може бути декілька записів. Разом з тим операції з надходження матеріалів перемежуються їхнім вибуттям, і записи в картонках проводять у хронологічній послідовності за операціями.

Для видачі сировини й матеріалів із складів на виробництво використовують, як правило, «Лімітно-забірні картки» тип. ф. №М-8 (таблиця 2.3), оскільки вони дають можливість отримувати матеріали в межах загального ліміту частковими партіями, в міру потреби, що також є запорукою раціонального витрачання запасів, уникнення нестач і крадіжок, особливо при відсутності спеціальних комір для їхнього зберігання безпосередньо в центрах відповідальності – виробничих підрозділах підприємства.

Таблиця 2.3 – Лімітно-забірна картка ТОВ «ЮГСТАЛЬ»

Номер документа	Місяць, рік	Код			Кореспондуючий рахунок	
		виду операції	відправ-ника	одержу-вача	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку
22	січень 2018	5	склад	відділ збуту	23	2
Матеріальні цінності			Одиниця виміру			
Найменування, сорт, розмір, марка		Номенклатур-ний номер	Код		Найменування	
Пакувальні матеріали		12	03		кг	
Ліміт	Порядковий номер запису за складською картотекою		Всього відпущено з урахуванням повернення		Ціна	Сума
100	17		100		350	3500
Дата	Кількість	Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача			
Зворотний бік форми №М-8						
Відпущено	Дата	Кількість	Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача		
	02.01	30	70			
	04.01	25	45			
	07.01	20	25			
	Всього	10	15			
Повернено	-	-	-	-		
	-	-	-	-		
	-	-	-	-		

Однак при цьому важливе значення має обґрунтоване визначення ліміту видачі матеріалів, оскільки як надмірність, так і протилежний варіант однаково не бажані, оскільки позначаються негативно на організації виробництва, призводять до зайвих переоформлень первинних документів.

Лімітно-забірні картки виписують окремо на кожну назву, сорт, розмір чи марку матеріалу, який передається на виробництво протягом місяця чи меншого строку у двох примірниках. Один примірник знаходиться в складі, а

другий – в центрі відповідальності (виробничому підрозділі). При отриманні матеріалів відповідальна особа (менеджер центру відповідальності) пред'являє завідувачу складу свій примірник, і після видачі матеріалів, вони взаємно стверджують це у обох примірниках лімітно-забірних карток своїми підписами. Після кожного отримання матеріалів підраховується і записується в цих картках залишок ліміту. Якщо матеріали, які отриманні за картонкою, протягом місяця не використано, вони повертаються на склад, а в цих же картках проводять відповідні записи щодо кількості поверненого матеріалу.

У той же час нерідко трапляється, що ліміту матеріалу, вказаного в картці, для виробництва продукції з тих чи інших причин не вистачає, або його треба замінити на інший. В таких випадках додаткову видачу матеріалів при обґрунтованій потребі в них можна проводити на підставі «Акта-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів» тип. ф. №М-10, який також виписується в двох примірниках.

Оформляється він аналогічно, як і лімітно-забірна картка, але після детального вивчення даних попередньої лімітно-забірної картки, і аналізу доцільності заміни чи додаткової видачі матеріалів. Відмінністю тут є те, що додатковий дозвіл на понадлімітну видачу матеріалів чи їхню заміну повинен дати керівник підприємства, інші уповноважені на це особи (головний інженер, заступники). Такий акт є, по суті, сигнальним документом про відхилення фактичних витрат матеріалів від стандартних норм, що вимагає посилення уваги до таких фактів.

Вибуття запасів на підприємствах відбувається не тільки в результаті їхнього витрачання, але й внаслідок реалізації, внутрішнього переміщення. В останньому випадку вони вибувають з одних місць зберігання (складів), і надходять на інші. Однак це може відобразитись лише на основі належним чином оформлених первинних документів – «Накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» тип. ф. №М-1 і, яка виписується у двох примірниках. Накладна підписується головним бухгалтером та завідувачем складу, який відпустив за нею матеріали, і особою, що їх отримала. Якщо відбулось внутрішнє переміщення матеріалів, один примірник накладної

залишається на складі, звідки матеріали видано, і є основою для списання, а інший передається завскладом, який їх отримав для оприбуткування у картці складського обліку матеріалів.

При реалізації матеріалів ця накладна використовується, як правило, у випадках, коли покупцями є фізичні особи, а при розрахунках з підприємствами здебільшого застосовуються товарно-транспортні накладні.

На основі наведених первинних документів завскладом проводить записи у картках складського обліку, і після кожного вибуття запасів визначає залишок, який необхідно відразу ж порівнювати із встановленою нормою, повідомляючи про невідповідність цих даних менеджерів служби постачання, інших відповідальних осіб, які повинні вжити заходів для забезпечення підприємства сировиною й матеріалами у відповідності з потребою, щоб не допустити простоїв виробництва через відсутність необхідної кількості запасів.

Разом з тим за даними про залишки матеріалів на складі аналізується їхня потрібність на підприємстві, маючи на увазі, що нерідко тут зберігаються такі, які у зв'язку зі зміною технології виробництва не будуть використовуватись взагалі, а тому належать до неліквідів. У такому разі треба вжити заходів щодо їх реалізації іншим підприємствам, чи навіть утилізації, бо подальше їх зберігання нераціональне і наносить опосередковані збитки внаслідок того, що вони займають місце, призначене для зберігання інших запасів, потрібних у виробництві.

Потім за даними карток складського обліку матеріально-відповідальні особи в кінці місяця складають «Матеріальний звіт» тип. ф. №19, у якому відображають узагальнені підсумки надходжень і витрат запасів за кожним найменуванням. Крім того на ТОВ «ЮГСТАЛЬ» передбачене подання, крім звіту про рух матеріалів, «Відомості обліку залишків матеріалів на складі» тип. ф. №М-14.

Далі залишки на кінець місяця із звіту про рух матеріалів переносять у сальдові відомості, які можуть бути двох варіантів: у розрізі матеріально-

відповідальних осіб або за синтетичними рахунками, а всередині – за матеріально відповідальними особами.

Одночасно на основі звітів про рух матеріалів проводять записи у Відомості 5.1 аналітичного обліку запасів за рахунком №\_ та Журналі 5 (5А), але відображають в ньому лише обіг за рахунками з обліку запасів. В ній підраховують потім дебетовий обіг за кожним синтетичним рахунком з обліку запасів і з урахуванням перенесеного кредитового обігу з Журналу №5 (5А), визначають сальдо запасів за кожним синтетичним рахунком.

Далі складають Головну книгу та заповнюють ф. №1 Баланс.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої Наказом Міністерства фінансів від 30.11.99 р. №291, для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву: «Запаси». На рахунках цього класу об'єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. План рахунків ТОВ «ЮГСТАЛЬ» наведено у додатку К.

Запаси на ТОВ «ЮГСТАЛЬ» надходять шляхом:

- купівлі у постачальника;
- виготовлення власними силами;
- надходження запасів у результаті внеску до статутного капіталу;
- безоплатне надходження запасів.

Далі розглянемо детальніше придбання запасів у постачальників. ТОВ «Югсталь» придбало у ВАТ «Арманд» сировину у сумі 1152 тис. грн. (у тому числі ПДВ – 192 тис. грн.). Відображення цих операцій наведено в таблиці 2.4.



В таблиці 2.5 наведено операції, пов'язані з придбанням запасів підзвітною особою, з власного виробництва, виявлених при інвентаризації.

Таблиця 2.4 – Рух операцій, пов'язаних з придбанням запасів у ТОВ «Югсталь»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Перша подія – оплата			
Здійснено оплату матеріалів	371	311	1152
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	192
Оприбутковано запчастини для механічного обладнання, придбані у вітчизняного постачальника	207	631	960
Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631	192
Відображено взаємне зарахування заборгованостей	631	371	1152
Перша подія – оприбуткування запасів			
Оприбутковано запчастини для механічного обладнання, придбані у вітчизняного постачальника	207	631	960
Відображено податковий кредит щодо ПДВ по оприбуткованих матеріалах	641	631	192
Оплачено раніше отримані матеріали	631	311	1152

Таблиця 2.5 – Рух операцій, пов'язаних з придбанням запасів підзвітною особою, з власного виробництва, виявлених при інвентаризації

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Придбання запасів підзвітною особою			
Оприбутковано катанку, придбану підзвітною особою за грошові кошти	201	372	500,0
Відображено суму ПДВ у складі податкового кредиту	641	372	100,0

## Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
Надходження запасів з власного виробництва			
Оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами	201	232	2000
Оприбуткування надлишків, виявлених при інвентаризації			
Оприбутковано провід, який раніше не обліковувався на баланс	201	719	1200

У процесі господарської діяльності на підприємстві виникає ситуація, коли зникає потреба в певних видах матеріальних запасів. В таких випадках ТОВ «ЮГСТАЛЬ» реалізує ці запаси. ТОВ «ЮГСТАЛЬ» у зв'язку з припиненням виробництва трансформатора ТРДНС-24000/30 реалізує залишок матеріалів обліковою вартістю 5000 тис. грн. (ПДВ – 1000 тис. грн.). Відображення на рахунках бухгалтерського обліку наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Реалізація виробничих запасів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Перша подія – оплата запасів			
Отримано передплату за матеріали	311	681	6000
Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ	643	641	1000
Відображено відвантаження матеріалів і дохід від їх реалізації	377	712	6000
Відображено списання раніше нарахованих податкових зобов'язань щодо ПДВ	712	643	1000
Списано облікову вартість реалізованих матеріалів	943	201	5000
Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих запасів	791	943	5000
Списано на фінансовий результат доходи від реалізації запасів	712	791	5000
Відображено взаємне зарахування заборгованостей	681	377	6000
Перша подія – відвантаження запасів			
Відображено відвантаження матеріалів	377	712	6000
Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ	712	641	1000
Списано облікову вартість реалізованих матеріалів	943	201	5000

## Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих запасів	791	943	5000
Списано на фінансовий результат доходи від реалізації запасів	712	791	5000
Отримано оплату за реалізовані матеріали	311	377	6000

Всі матеріальні цінності (сировина, матеріали, паливо і інше) відпускаються у виробництво по вазі, об'єму або рахунку.

На підприємстві ТОВ «ЮГСТАЛЬ» є така інформація (табл. 2.7) щодо надходження на склад і списання у виробництво дроту обмотувального. Оцінка матеріалів на підприємстві проводиться методом ФІФО (таблиця 2.8).

Таблиця 2.7 – Вихідні данні

Дата	Кількість запасів, тони	Ціна, грн.
Залишок на 01.02.2018 р.	40	1000
Придбано 05.02.2018 р.	95	1100
09.02.2018 р.	80	1050
22.02.2018 р.	60	1075
Передано: 02.02.2018 р.	20	-
15.02.2018 р.	155	-
26.02.2018 р.	50	-
Залишок на 01.03.2018 р.	50	-

Таблиця 2.8 – Розрахунок запасів, що передаються у виробництво

Дата	Надійшло			Передано у виробництво			Залишок		
	К-ть, т	Ціна, грн./т	Сума, тис.грн	К-ть, т	Ціна, грн./т	Сума, тис. грн.	К-ть, т	Ціна, грн./т	Сума, тис.грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
01.02	40	1000	40000	-	-	-	-	-	-
02.02	-	-	-	20	1000	20000	20	1000	20000
05.02	95	1100	104500	-	-	-	20 95	1000 1100	124500
09.02	80	1050	81600	-	-	-	20 95 80	1000 1100 1050	260100
15.02	-	-	-	20 95 40	1000 1100 1050	20000 104500 42000	40	1050	42000
22.02	60	1075	64500	-	-	-	40 60	1050 1075	106500

## Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
26.02	-	-	-	40 10	1050 1075	42000 10750	50	1075	53750
01.03	-	-	-	-	-	-	50	1075	2150

Відповідно до даного методу оцінка матеріалів, які передаються у виробництво, базується на тому, що запаси, які першими надійшли на підприємство, першими відпускаються у виробництво, і собівартість матеріалів, що передаються у виробництво дорівнює собівартості перших за часом надходження запасів.

При застосуванні цього методу собівартість переданих у виробництво матеріалів становить 239 250 тис. грн.

Для списання малоцінних та швидкозношуваних предметів використовується акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Метою інвентаризації матеріальних цінностей є встановлення фактичної наявності, виявлення непотрібних і зайвих матеріальних цінностей і звірка з даними бухгалтерського обліку.

Повну інвентаризацію всіх матеріалів, запасних частин, малоцінних предметів і інструментів, змінного устаткування, що швидко зношуються, як правило, проводиться 1 раз на рік за станом на 1 жовтня.

Повна інвентаризація дорогоцінних металів і алмазів проводиться кожне півріччя як правило на 1 січня і на 1 липня.

Повна інвентаризація проводиться в обов'язковому порядку при зміні підзвітних осіб, при переоцінці матеріальних цінностей, а також по розсуду адміністрації підприємства.

Для проведення інвентаризації матеріалів або передачі їх від однієї особи іншій, адміністрація розпорядженням або наказом по підприємству призначає комісію, куди повинні входити працівники головної бухгалтерії.

На запаси, що належать іншим підприємствам і перебувають на відповідному зберіганні, складається окремий інвентаризаційний опис, в

якому робиться посилання на відповідні документи, що підтверджується прийняття цих цінностей на відповідальне зберігання.

В період інвентаризації операції по прийому і відпуску матеріальних цінностей припиняється.

Матеріали, які прибули в період проведення інвентаризації, враховуються окремо. Особа, відповідальна за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації, зобов'язана представити інвентаризаційній комісії розписку, що всі документи по приходу і витраті здані в бухгалтерію.

У разі виявлення зіпсованих, або непридатних матеріалів, складається акт, в якому вказується характер і ступінь їх псування, також причини і винні особи, що припустилися псування цінностей.

Інвентаризаційні описи передаються у головну бухгалтерію, де проводиться звірення «книжкових даних» з фактичною наявністю по інвентаризаційній відомості .

При виявленні розбіжності «книжкових залишків» з фактичною наявністю, матеріальна особа зобов'язана представити пояснення.

Результат інвентаризації головна бухгалтерія представляє на розгляд центральної інвентаризаційної комісії підприємства окремо кожній матеріально-відповідальній особі.

При проведенні інвентаризації на ТОВ «ЮГСТАЛЬ» виявлено:

- нестачу матеріалів у сумі 30 000 грн., винних осіб не встановлено;
- внаслідок пожежі постраждали матеріали на суму 50 000 грн.;

Чиста вартість реалізації групи однорідних матеріалів становила 100 000 грн., первісна вартість цих матеріалів дорівнювала 140 000 грн.

Частина матеріалів необхідну для виготовлення виробів, які вже не випускає підприємство, реалізовано на суму 360 000 грн., у тому числі ПДВ – 60 000 грн., первісна вартість матеріалів становить 250 000 грн.

Бухгалтерські проводки, що відображають результати інвентаризації запасів, за даними приведеного прикладу наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Відображення в обліку результатів інвентаризації запасів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1. Відображено нестачу матеріалів, щодо якої винних осіб не виявлено				
1.1	Відображено нестачу сталі	947	201	30000
1.2	Відредаговано податковий кредит з ПДВ	949	641	6000
1.3	Суму нестачі відображено на позабалансовому рахунку	072	-	30000
2. Відображено переоцінку матеріалів				
2.1	Відображено уцінку до чистої вартості реалізації	946	201	40000
2.2	Якщо в майбутньому проведено дооцінку запасів: - чиста вартість реалізації становитиме 120 000 грн. (сторно)	946	201	20000
	- чиста вартість реалізації становитиме 160 000 грн. (сторно)	946	201	40000
3. Відображено реалізацію матеріалів іншому підприємству				
3.1	Відображено суму доходу від реалізації	377	712	360000
3.2	Відображено суму нарахованого ПДВ	712	641	60000
3.3	Списано собівартість реалізованих запасів	943	201	250000
3.4	Визначено фінансовий результат	791	943	250000

Відділом технічного контролю на підприємстві було виявлено продукцію, яка за якістю не відповідає встановленим нормам, на суму 2100 грн.. Після виявлення причин браку відповідальність за його допущення розподілили так:

- сума остаточного браку, якого неможливо уникнути в процесі виробництва – 1000 грн.;
- брак, який виник з вини працівника – 600 грн.
- остаточний брак з вини постачальника (технологічний брак) – 500 грн.

Від правильності документального оформлення операцій з надходження запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати діяльності, а також реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності.

Велике значення для обліку запасів має його правильна організація та основні принципи побудови. Від правильного обліку запасів залежать

результати господарської діяльності підприємства.

Журнал господарських операцій ТОВ «ЮГСТАЛЬ» за IV квартал 2018 року представлено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Господарські операції ТОВ «ЮГСТАЛЬ» за IV квартал 2018 року

№ з/п	Дата	Зміст операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн	Документи, що підтверджують операцію
1	2	3	4	5	6	7
1	03.10.18	Поступили матеріали в якості внеску в статутний капітал підприємства від засновника	201	46	70000	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
2	04.10.18	Оприбутковані на склад підприємства матеріали (які знаходяться на відповідальному зберіганні та враховуються на позабалансовому рахунку 023)	201	631	13750	Накладна-вимога (ф. №М-11)
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	2750	Податкова накладна
		Списані матеріали з позабалансового рахунку	-	023	1650	Бухгалтерська довідка
3	07.10.18	Отримані запаси від ТОВ «Данію»	201	631	26401,35	Накладна
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	5280,27	Податкова накладна
4	27.10.18	Отримані матеріали по імпорту від компанії «ARTAMARE LIMITED»	201	632	\$4000 20580	ГТД, прибутковий ордер (ф. №М-4)
		Нараховані та сплачені:				ГТД
		- митний збір	201	377	102,90	
		- ввізне мито	201	377	2058	
		Перераховано митниці (102,90 + 2058)	377	311	2160,90	Виписка банку
		Відображена доставка матеріалів власним автотранспортом	201	23	759,10	Шляховий лист вантажівки (ф. №2-ТН)
Перерахований ПДВ	641	311	4527,60	Виписка банку		
	03.11.18	Сплачено постачальнику	632	312	\$4000 20580	
5	28.10.18	Отримані безкоштовно матеріали від ТОВ «Добробут»	201	718	520	Прибутковий ордер (ф. №М-4)

## Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5	6	7
6	02.11.18	Отримані матеріали від ТОВ «Даніо». Оплата по взаємозаліку (див. операцію №9)	201	631	10535	Накладна-вимога (ф. №М-11), прибутковий ордер (ф. №М-4)
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	2107	Податкова накладна
7	21.12.18	оприбутковані матеріали за ціною можливого використання (від демонтажу основних засобів)	201	631	40	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
8	12.10.18	Відпущені матеріали за собівартістю рівною звичайній ціні ПП «Мрія» в обмін на кондиціонери	361	712	3300	Накладна-вимога (ф. №М-11)
		Відображена сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	550	Податкова накладна
		Списана собівартість реалізованих запасів	943	201	2750	Бухгалтерська довідка
		Оприбутковані кондиціонери, отримані від ПП «Мрія» та зараховані до складу основних засобів підприємства	152	631	2500	Акт приймання-передачі основних засобів (ф. №ОЗ-1)
			109	152		
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	500	Податкова накладна
Відображений взаємозалік заборгованостей	631	361	3000	Бухгалтерська довідка		
9	04.11.18	Відпущені ТОВ «Даніо» матеріали. Залік заборгованості (див. операцію №6)	377	712	19680	Накладна-вимога (ф. №М-11)
		Відображена сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	3280	Податкова накладна
		Списана собівартість реалізованих запасів	943	201	11575	
		Проведений взаємозалік заборгованостей	631	377	12642	
10	04.11.18	Відпущені матеріали за складу підприємства до цеху для виробництва основних засобів на власні потреби	152	201	10516,43	Накладна-вимога (ф. №М-11)



## Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5	6	7
11	07.11.18	Відпущені матеріали робітнику підприємства Луньовій Н.А. в рахунок погашення заборгованості з оплати праці	377	712	72,58	
		Відображена сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	12.10	Податкова накладна
		Списана собівартість реалізованих запасів	943	201	64,48	Бухгалтерська довідка
		Вирахувана із заробітної плати вартість відпущених запасів	661	377	72,58	
12	10.11.18	Відпущені ПП «Надія» матеріали в переробку для виготовлення напівфабрикатів	206	201	31832	Накладна-вимога (ф. №М-11), договір на виконання робіт з переробки сировини
13	28.11.18	Виконані роботи ПП «Надія» з виготовлення напівфабрикатів	206	631	3120	Акт виконаних робіт
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	624	Податкова накладна
		Оприбутковані напівфабрикати	202	206	34952	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
14	28.11.18	Відпущені у виробництво напівфабрикати, виготовлені на стороні	23	202	34952	Накладна-вимога (ф. №М-11)
15	11.10.18	Відпущені у виробництво запаси	23	201	65136,51	
16	16.11.18	Відпущені у виробництво матеріали для виправлення браку	24	201	301,60	Накладна-вимога (ф. №М-11)
17	20.12.18	Оприбутковані возвратні відходи за ціною можливого використання	209	23	750	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
18	10.10.18	Оприбутковані запаси від підзвітної особи Холод С.М.	201	372	400	Авансовий звіт, прибутковий ордер (ф. №М-4)
			209	372	76	
19	14.10.18	Оприбутковані запчастини для ремонту автомобіля	207	631	2450	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	490	Податкова накладна

## Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5	6	7
20	17.10.18	Відпущені запчастини для ремонту автомобіля КамАЗ (замість несправних)	91	207	2450	Накладна-вимога (ф. №М-11)
21	16.11.18	Оприбутковані спецодяг та спецвзуття	22	631	1505	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
		Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	301	Податкова накладна
22	17.11.18	Відпущені за складу спецодяг та спецвзуття для робітників цеху	91	22	735	Накладна-вимога (ф. №М-11), особиста картка обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів (ф. №МШ-6)
23	30.12.18	Відображена виявлена в результаті інвентаризації нестача матеріалу №1 та залишок матеріалу №2. Зроблений залік за пересортицею	201	201	1400	Матеріали, оформлені за результатами проведеної інвентаризації, бухгалтерська довідка
		Відображена різниця в ціні матеріалів (1850 – 1400)	201	719	450	
24	30.12.18	Списана нестача матеріалів в результаті природного убутку при зберіганні	947	201	3,07	
25	13.10.18	Перераховано с поточного рахунку фірмі «Укрнафта» за паливо (передплата)	371	311	7219,50	Рахунок-фактура
		Відображені розрахунки з ПДВ	641	644	1203,25	Податкова накладна
26	14.10.18	Отримано та оприбутковано від фірми «Укрнафта» паливо	203	371	6016,25	Прибутковий ордер (ф. №М-4)
		Відображені розрахунки з ПДВ	644	371	1203,25	Податкова накладна

## 2.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Югсталь»

Першочергове завдання економічного аналізу складається в розкритті причинно-наслідкових зв'язків між фінансовою і виробничою діяльністю підприємства.

Необхідні умови для стійкого фінансового стану створює виробнича діяльність. Якщо підприємство працює ритмічно, випускає рентабельну продукцію, успішно її реалізує, воно, як правило, має необхідні засоби для платежів. Але нерідко відбувається так, що підприємство, яке добре працює, має фінансові труднощі. Це пояснюється тим, що фінанси залежать не лише від доходів чи наявності засобів, а й від того, наскільки раціонально та ефективно використовуються засоби, тобто від якості самої фінансової роботи.

В умовах ринку зі складного фінансового становища підприємство зобов'язане виходити самостійно за рахунок мобілізації внутрішніх резервів і поліпшення роб <sup>2017</sup> у важливим об'єктом аналізу є вивчення правильності використання фінансових ресурсів відповідно їхньому цільовому призначенню.

Аналіз статей активу та пасиву балансу за 2017-2018 рр. ТОВ «Югсталь» проводиться за даними Баланс (форма №1) та Звіту про фінансові результати (форма №2) наведений в таблицях 2.11, 2.12.

Таблиця 2.11 – Аналітичне угруповання й аналіз статей активу балансу ТОВ «Югсталь»

Актив балансу	2017		2018		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту%
	тис. грн.	% до під-сумку	тис. грн.	% до під-сумк у		
1. Майно – усього	1364,9	100	1746,0	100	381,1	127,9
1.1. Необоротні активи	509,7	37,34	573,1	32,82	63,4	112,4
1.2. Оборотні активи	855,2	62,66	1172,9	67,18	317,7	137,2
1.2.1. Запаси	157,5	12,00	162,0	9,00	4,5	102,8
1.2.2. Дебіторська заборгованість	83,4	6,37	136,3	7,61	52,9	163,4
1.2.3. Кошти	577,1	44,31	882,9	50,57	305,8	152,9

Відобразимо результати аналізу статей активу балансу на рисунку 2.2.

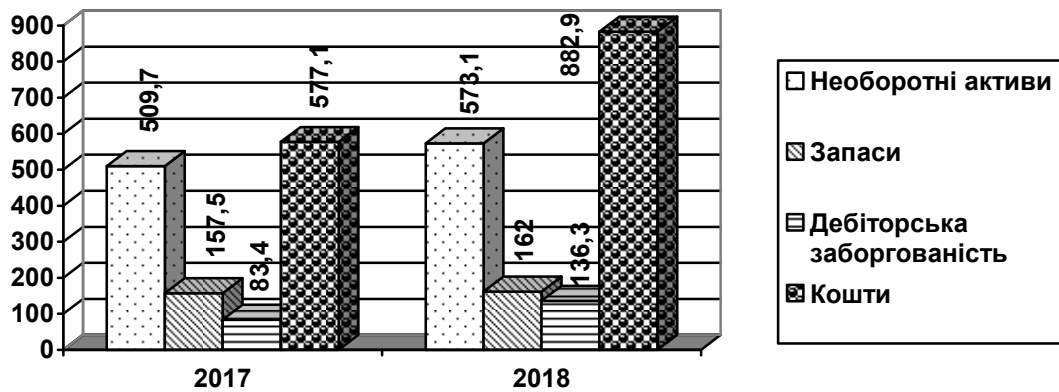


Рисунок 2.2 – Аналіз статей активу балансу ТОВ «Югсталь»

Таблиця 2.12 – Аналітичне угруповання й аналіз статей пасиву балансу ТОВ «Югсталь»

Пасив балансу	2017		2018		Абсолютне відхилення, тис. грн.	Темп росту %
	тис. грн.	% до підсумку	тис. грн.	% до підсумку		
1. Джерела майна – усього	1364,9	100	1746,0	100	381,1	127,9
1.1. Власний капітал (оборотний)	864,1	63,31	1141,0	65,35	276,9	132,1
1.1.1. Нерозподілений прибуток	414,1	30,34	670,3	38,40	256,2	161,8
1.2 Поточні зобов'язання	500,8	36,69	605,0	34,65	104,2	120,8
1.2.1 Кредиторська заборгованість	500,8	36,69	605,0	34,65	104,2	120,8

На підставі таблиць 2.11 і 2.12 видно, що за період 2017–2018 рр. майно підприємства збільшилося на 381,1 тис. грн. або на 27,9%, склавши наприкінці 2018р. 1746,0 тис. грн. На кінець 2018р. питома вага основних засобів і вкладень у майно підприємства зменшилася на 4,52 вп і склала 32,82%, а питома вага матеріальних оборотних коштів зросла на 4,52 вп і склала 67,18%. Такі зрушення в структурі майна варто вважати прогресивним явищем, оскільки створюються умови прискорення оборотності засобів.

Збільшення майна підприємства на 381,1 тис. грн. було забезпечено, в першу чергу, збільшенням власного капіталу на 276,9 тис. грн. Відобразимо результати аналізу статей пасиву балансу на рисунку 2.3.

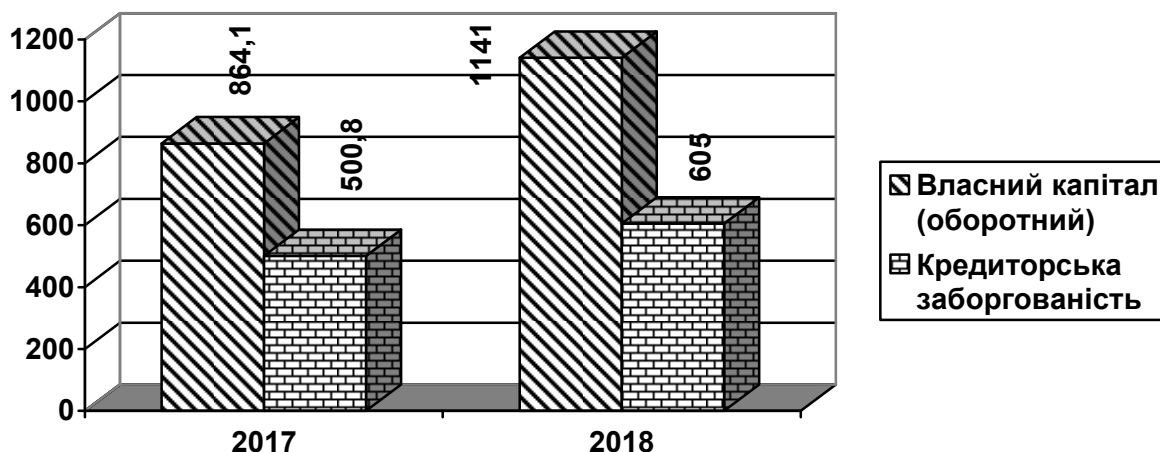


Рисунок 2.3 – Аналіз статей пасиву балансу ТОВ «Югсталь»

Після характеристики фінансового стану підприємства і його змін за звітний період наступною задачею аналізу фінансового стану є дослідження показників фінансової стійкості підприємства.

Обчислення трьох показників забезпеченості запасів і витрат джерелами їхнього фінансування дозволяє класифікувати фінансові ситуації по ступені їхньої стійкості.

На практиці підприємства ринкової економіки для оцінки фінансової стійкості використовують систему коефіцієнтів. Аналіз показників фінансової стійкості ТОВ «Югсталь» та їх динаміка наведені в таблицях 2.13, 2.14, 2.15. Проаналізувавши наведені показники ми отримали наступні результати.

Коефіцієнт маневреності – відношення власних оборотних коштів підприємства до загальної величини джерел власних засобів.

Таблиця 2.13 – Розрахунок коефіцієнта маневреності ТОВ «Югсталь»

Найменування джерела	2017		2018		Відхилення
	тис. грн.	Коефіцієнт т	тис. грн.	Коефіцієнт т	
Власний капітал	157,5	0,44	162,0	0,28	-0,16
Джерела майна	354,4		567,7		

Він показує, яка частина власних засобів підприємства знаходиться в мобільній формі, що дозволяє відносно вільно маневрувати цими засобами. Високі значення цього коефіцієнта позитивно характеризують фінансовий

стан, однак як оптимальну величину коефіцієнти рекомендуються 0,5. Спостерігається тенденція зменшення цього показника на 0,16, що свідчить про зниження мобільності використання власних засобів. Коефіцієнт маневреності ТОВ «Югсталь» зобразимо графічно на рисунку 2.4.

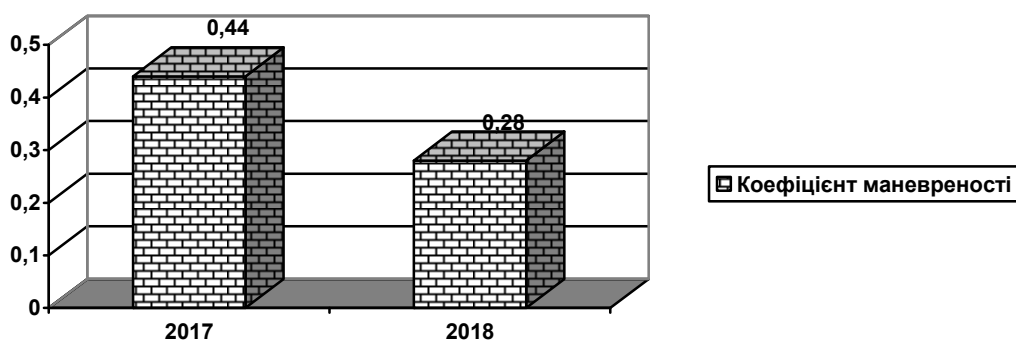


Рисунок 2.4 – Аналіз коефіцієнту маневреності ТОВ «Югсталь»

Коефіцієнт автономії – характеризує питому вагу власних засобів у загальній вартості джерел чи покриття співвідношення позикових і власних засобів. Найважливішим показником, що характеризує фінансову стійкість є коефіцієнт автономії.

Таблиця 2.14 – Розрахунок коефіцієнта автономії ТОВ «Югсталь»

Найменування джерела	2017		2018		Відхилення
	тис. грн.	Коефіцієнт	тис. грн.	Коефіцієнт	
Власний капітал	864,1	0,6	1141,0	0,65	0,05
Позиковий капітал	1364,9		1746,0		

Наближення коефіцієнта автономії до одиниці (критичне значення фінансової автономії) 2017 – 0,6, 2018 – 0,65 указує на зниження фінансової стабільності і посилення залежності від позикових засобів. Однак, при високій оборотності оборотних коштів він може значно перевищувати одиницю без істотних негативних наслідків для фінансової автономії підприємства. Коефіцієнта автономії ТОВ «Югсталь» зобразимо графічно на рисунку 2.5.

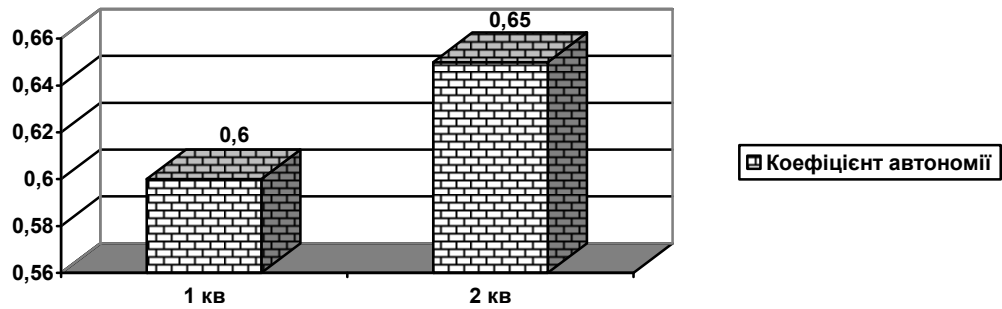


Рисунок 2.5 – Аналіз коефіцієнту автономії ТОВ «Югсталь»

Коефіцієнт мобільності активів – характеризує сталість структури мобільних активів (таблиця 2.15).

Таблиця 2.15 – Коефіцієнт мобільності активів ТОВ «Югсталь»

Найменування джерела	2017		2018		Відхилення
	тис. грн.	Коефіцієнт т	тис. грн.	Коефіцієнт т	
Мобільні активи	855,2	1,7	1172,9	2,05	0,35
Немобільні активи	509,7		573,1		

Коефіцієнт мобільності активів ТОВ «Югсталь» зобразимо графічно на рисунку 2.6.

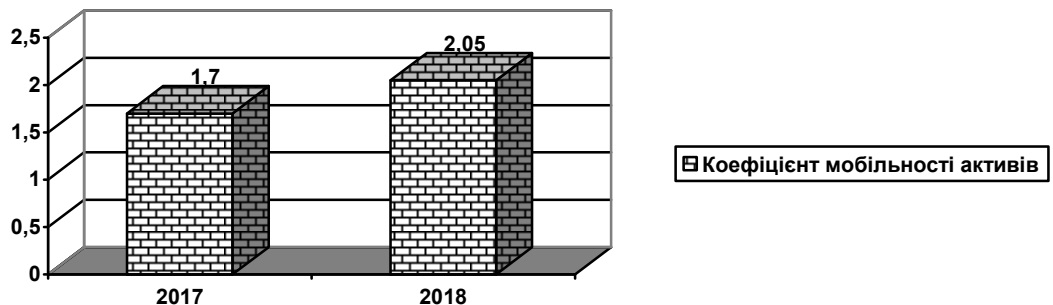


Рисунок 2.6 – Аналіз коефіцієнту мобільності активів ТОВ «Югсталь»

Аналіз платоспроможності (ліквідності) підприємства. Платоспроможність визначається здатністю підприємства до швидкого погашення своїх короткотермінових зобов'язань за платежами. Для здійснення цих операцій необхідні кошти, які підприємство може отримати в результаті переведення в грошову масу найбільш ліквідної частини своїх мобільних засобів або маючи достатній запас грошей в банку і касі. Оцінка

платоспроможності проводиться за даними балансу на підставі характеристики ліквідності оборотних активів, тобто часу, необхідного для переведення їх у грошову масу.

Аналіз показників платоспроможності (ліквідності) ТОВ «Югсталь» наведений в таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Показники платоспроможності ТОВ «Югсталь»

Показник	2017	2018	Відхилення
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	1,15	1,15	-
Коефіцієнт критичної ліквідності	1,4	1,6	0,2
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,7	1,9	0,2

Вивчаючи показники платоспроможності ТОВ «Югсталь» необхідно відмітити, що поточна ліквідність має тенденцію до зростання, таким чином підприємство буде платоспроможним у найближчий час. Динаміку показників платоспроможності ТОВ «Югсталь» зобразимо графічно на рисунку 2.7.

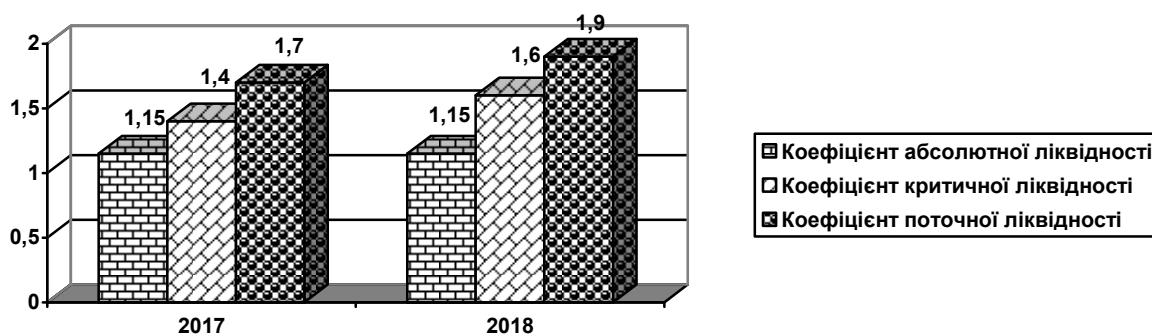


Рисунок 2.7 – Динаміка показників платоспроможності ТОВ «Югсталь»

Аналіз рентабельності підприємства. Від рентабельної роботи залежить життєздатність підприємства, його можливості нагромаджувати фінансові ресурси, забезпечувати інтереси інвесторів, конкурувати з іншими підприємствами. Рентабельна робота підприємства визначається насамперед прибутком, який воно отримує, а показники рентабельності характеризують відносну доходність і визначаються в процентах до витрат чи капіталу. Виділяють групи показників: рентабельність капіталу (активів) по чистому



прибутку; рентабельність власного капіталу; рентабельність виробничих фондів; рентабельність реалізованої продукції по чистому прибутку. Аналіз рентабельності ТОВ «Югсталь» наведений в таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Показники рентабельності ТОВ «Югсталь»

Показники	2017	2018	Відхилення
Рентабельність капіталу по чистому прибутку	0,13	0,16	0,03
Рентабельність власного капіталу	0,21	0,24	0,03
Рентабельність виробничих фондів	0,32	0,46	0,14
Рентабельність реалізованої продукції по чистому прибутку	0,05	0,06	0,01

Динаміку показників рентабельності ТОВ «Югсталь» зобразимо графічно на рисунку 2.8.

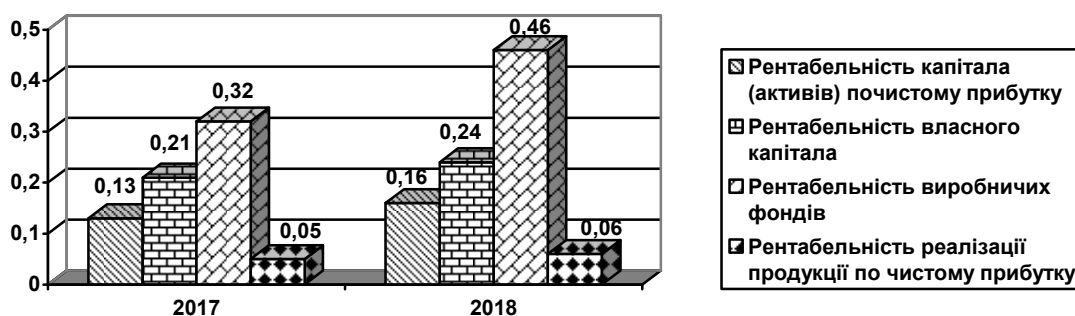


Рисунок 2.8 – Динаміка показників рентабельності ТОВ «Югсталь»

Аналізуючи наведені показники отримали наступні результати.

Збільшення показника рентабельність капіталу (активів) 2017 – 0,13, 2018 -0,16 свідчить про те, що підприємство ефективно використовує свої активи для отримання прибутку, таким чином показує, який прибуток приносить кожна гривня, вкладена в активи підприємства.

Подібна тенденція спостерігається і по показнику рентабельності власного капіталу, його значення на 2018 рік становить 0,24, що свідчить ефективність використання власного капіталу.

Таким чином за результатами проведеного аналізу ТОВ «Югсталь» цілком платоспроможне та незалежне від позикових коштів, але зменшення коефіцієнта автономії та коефіцієнта маневреності з року в рік може привести до агресивної політики фінансування активів та неможливості покриття своїх поточних зобов'язань за рахунок власних коштів.

У процесі аналізу товарних операцій вивчається виконання зобов'язань за контрактами. Вони повинні бути виконані за терміном постачання товарів, якістю та кількістю товарів. За даними звітності за 2016-2018 р., підприємство не має прострочених зобов'язань. Для характеристики роботи підприємства в галузі, його обсяги за звітний рік порівнюються з обсягами попереднього року.

Метою такого дослідження є вивчення кількісних та якісних змін. Це необхідно для встановлення змін, що відбулися у товарній структурі. Обсяг та структура запасів за 2016-2018 роки показано у таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Обсяг та структура асортименту запасів за 2016-2018 роки

Виробничі запаси	2016 р.		2017 р.		2018 р.		Відхилення 2017 від 2016 р.		Відхилення 2018 від 2017 року	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	в тис. грн.	%	в тис. грн.	%
Домофон	2035	29,8	3050	31,9	3533	32,5	+1015	+49,9	+483	+15,8
кабель	2354	34,5	3240	33,9	3508	32,2	+886	+37,6	+268	+8,3
фарба	2438	35,7	3263	34,1	3836	35,3	+825	+33,8	+573	+17,6
Разом	6827	100	9553	100	10877	100	+2726	+71,2	+1324	+13,8

Отже, з таблиці 2.18 видно, що виробничі запаси у 2017 році у порівнянні з 2016 роком збільшилося на 2726 тис. грн. або на 71,2%, у тому числі: домофон на 1015 тис. грн. або на 49,9%, кабель на 886 грн. або на 37,6%, фарба на 825 тис. грн. або на 33,8%. А виробничі запаси у 2018 році у порівнянні з 2017 роком збільшилося на 1324 тис. грн. або на 13,8%, у тому числі: домофон на 483 тис. грн. або на 15,8%, кабель на 268 грн. або на 8,3%, фарба на 573 тис. грн. або на 17,6%, що наявно показано на рисунку 2.9.

Аналіз виконання плану за асортиментом розглянемо на групі запасів (таблиця 2.19).

Таблиця 2.19 – Виконання плану за асортиментом запасів за 2018р.

Запаси	План, т.	Факт, т.	Зараховано у виконання плану за асортиментом, т.
домофон	118	112	112
кабель	206	206	206
фарба	115	115	115
Разом	439	433	433

Відсоток виконання плану поставок за асортиментом по групі за 2018 р. склав:  $433 \div 439 \times 100 = 98,6\%$ .

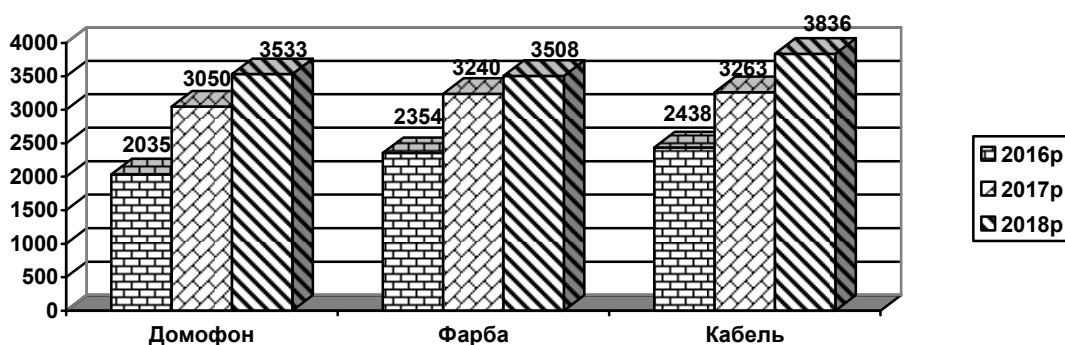


Рисунок 2.9 – Аналіз структури запасов

Отже, бухгалтерський облік ТОВ «ЮГСТАЛЬ» ведеться відповідно наказу №8а від 06.01.15 р. «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики у 2015 році», з використанням розробленого згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку та затвердженого окремим наказом керівника підприємства робочого плану рахунків.

В місцях зберігання для кожного виду запасів (сорт, сортамент, номенклатурний номер тощо) прикріплений матеріальний ярлик із характеристикою саме цього виду запасів. Картки відкривають за встановленою класифікацією матеріалів на кожний номенклатурний номер окремо. Залишок матеріалів на початок місяця завіряє своїм підписом бухгалтер з обліку запасів. Картки видають завідуючим складами під розписку у

реєстрі видачі, зберігаються вони тут у картотеці за обліковими групами. Щоденно на основі належним чином оформлених первинних документів завідуючий складом записує у відповідних картках всі операції з надходження і вибуття матеріалів, виводить залишок. Надходження виробничих запасів на підприємство здійснюється згідно з укладеними з постачальниками договорами. Облік виробничих запасів здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси», де за дебетом відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, а за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатація, будівництво), переробка, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

За період 2017–2018 рр. майно підприємства збільшилося на 381,1 тис. грн. або на 27,9%, склавши наприкінці 2018 р. 1746,0 тис. грн. На кінець 2018р. питома вага основних засобів і вкладень у майно підприємства зменшилася на 4,52 відсоткових пунктів і склала 32,82%, а питома вага матеріальних оборотних коштів зросла на 4,52 відсоткових пунктів і склала 67,18%. Такі зрушення в структурі майна варто вважати прогресивним явищем, оскільки створюються умови прискорення оборотності засобів. Збільшення майна підприємства на 381,1 тис. грн. було забезпечено, в першу чергу, збільшенням власного капіталу на 276,9 тис. грн.

Частина власних засобів підприємства знаходиться в мобільній формі, що дозволяє відносно вільно маневрувати цими засобами. Високі значення цього коефіцієнта позитивно характеризують фінансовий стан, однак як оптимальну величину коефіцієнти рекомендуються 0,5. Спостерігається тенденція зменшення цього показника на 0,16, що свідчить про зниження мобільності використання власних засобів. Наближення коефіцієнта автономії до одиниці (критичне значення фінансової автономії) 2017 – 0,6, 2018 – 0,65 указує на зниження фінансової стабільності і посилення залежності від позикових засобів.

Збільшення показника рентабельність капіталу (активів) 2017 – 0,13, 2018 -0,16 свідчить про те, що підприємство ефективно використовує свої

активи для отримання прибутку, таким чином показує, який прибуток приносить кожна гривня, вкладена в активи підприємства. Подібна тенденція спостерігається і по показнику рентабельності власного капіталу, його значення на 2018 рік становить 0,24, що свідчить ефективність використання власного капіталу.

Виробничі запаси у 2017 році у порівнянні з 2016 роком збільшилося на 2726 тис. грн. або на 71,2%, у тому числі: домофон на 1015 тис. грн. або на 49,9%, кабель на 886 грн. або на 37,6%, фарба на 825 тис. грн. або на 33,8%. А виробничі запаси у 2018 році у порівнянні з 2017 роком збільшилося на 1324 тис. грн. або на 13,8%, у тому числі: домофон на 483 тис. грн. або на 15,8%, кабель на 268 грн. або на 8,3%, фарба на 573 тис. грн. або на 17,6%.

## 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ЮГСТАЛЬ»

### 3.1 Аудит виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»

Організація і методологія бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «Югсталь» здійснюється відповідно до Законів України і нормативно-законодавчих актів України.

Одним зі шляхів підвищення ефективності виробництва є правильне використання і збереження виробничих запасів .

З метою перевірки обліку виробничих запасів на підприємстві ТОВ «Югсталь» згідно Наказу керівника підприємства № 1 від 02.01.2019 року було проведено аудиторська перевірка. Для проведення на підприємстві аудиту виробничих запасів був найнятий аудитор Балашова Ю.О. Аудиторська перевірка виробничих запасів проводилася за період з 01.01.2018 року по 31.12.2018 року. Аудиторська перевірка виробничих запасів почалася 02.01.2019 року та закінчилася 31.01.2019 року.

Етапи проведення аудиту виробничих запасів.

1. Тестування внутрішнього контролю.
2. План проведення аудита виробничих запасів.
3. Програма проведення аудита виробничих запасів.
4. Складання робочих документів перевірки.
5. Аудиторський акт.
6. Аудиторський звіт.
7. Надання пропозицій щодо удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві.

Основна мета аудиторської перевірки виробничих запасів – виявити недоліки у веденні обліку виробничих запасів на підприємстві для скорочення суми штрафів при податковій перевірці та запропонувати пропозиції щодо удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві.

Основні завдання аудиторської перевірки виробничих запасів наступні:

1. Перевірка організації складського господарства стану збереження виробничих запасів;
2. Встановлення законності проведених операцій з виробничими запасами;
3. Перевірка організації обліку заготівлі, придбання та витрачання виробничих запасів;
4. Визначення правильності віднесення витрат до складу витрат з виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг);
5. Оцінка системи внутрішнього контролю за використанням виробничих запасів у виробництві;
6. Перевірка правильності формування собівартості продукції (робіт, послуг) за об'єктами калькулювання витрат;
7. Оцінка повноти та правильності відображення господарських операцій із виробничими запасами в бухгалтерському обліку та звітності;
8. Перевірка організації обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;
9. Перевірка організації обліку використання виробничих запасів, списання нестач, втрат та крадіжок.

Після визначення цілей і задачею аудита, необхідно визначити рівень аудиторського ризику.

Мета тесту аудиторської перевірки: встановити придбання, виготовлення, рух запасів належним чином відображаються в обліку; записи по придбанню, виготовленню, руху запасів відображаються достовірно в відношенні рахунку, суми, періоду; оцінка проводиться достовірно, запаси морально застарілі, зіпсовані або ті, які іншим чином втратили очікувані, економічні вигоди, виявляються і відображаються своєчасно, фізичні втрати не допускаються, а якщо мають місце, то за них своєчасно дають звіти.

Аудиторський ризик – ризик, що бере на себе аудитор, даючи висновок про повну вірогідність даних зовнішньої звітності, у той час як там можливі помилки і пропуски, що не потрапили в поле зору аудитора.

Існують два основних методи оцінки аудиторського ризику:

1) оцінний (інтуїтивний), що найбільше широко застосовується в даний час українськими аудиторськими фірмами, полягає в тім, що аудитори виходячи з власного досвіду і знання клієнта визначають аудиторський ризик на підставі звітності в цілому або окремих групах операцій як високу, ймовірну і малоймовірну і використовують цю оцінку в плануванні аудита;

2) кількісний метод припускає кількісний розрахунок численних моделей аудиторського ризику (буде зроблений нижче).

Підприємницький ризик – вплив не залежних від аудитора обставин ділової активності клієнта на погіршення його фінансових позицій у той час як аудитор підтвердив їхню стійкість. Аудиторський ризик є підприємницьким ризиком аудиторської фірми, тому його величина відображає положення фірми на ринку аудиторських послуг і ступінь конкурентоспроможності ринку. Попередньо установлена величина аудиторського ризику відображає схильність аудитора до ризику, його представлення про те економічне середовище, у якій він діє. Для того, щоб визначити підприємницький ризик, скористаємося критеріями оцінки підприємницького ризику. Факторна модель аудиторського ризику розраховується за формулою:

$$AP=HP*KR*DR, \quad (3.1)$$

де AP – аудиторський ризик;

HP – спадкоємний (властивий) ризик – це ступінь сприйнятливості звітності до виробничими запасами помилок у результаті впливу ряду суб'єктивних і об'єктивних факторів;





## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
4.	Документальне оформлення надходження, руху та вибуття запасів відповідає нормативним вимогам - графік документообігу включає терміни передачі первинних документів до бухгалтерів;		Ні	
	- в первинних документах, що характеризують надходження виробничих запасів, заповнено всі основні реквізити;		Ні	
	- документальне оформлення відпуску запасів у виробництво (відповідність нормативам витрат, лімітування, право одержання, дозволи, заповнення всіх основних реквізитів документів).		Ні	
5.	Аналітичний облік ведеться в розділі: - найменувань; - однорідних груп.	Так		
6.	Чи присвоєні номенклатурні номери?	Так		
7.	Чи виводяться залишки на кожне перше число місяця?	Так		
8.	Чи порівнюються дані аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів?		Ні	

План аудиторської перевірки виробничих запасів виробничих запасів наведено у таблиці 3.2.

Підприємство ТОВ «Югсталь»                      Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18    Робочий документ аудитора ТГ-1

Таблиця 3.2 – План аудиторської перевірки виробничих запасів виробничих запасів

№	Планові види робіт	Період проведення перевірки	Виконавці
1	2	3	4
1.	Перевірка фактичної наявності запасів	На початок перевірки	Балашова Ю.О.
2.	Перевірка повноти оприбуткування запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
3.	Перевірка організації контролю за зберіганням, використанням і погашенням довіреностей	Один місяць	Балашова Ю.О.
4.	Перевірка правильності оформлення надходження та відпуску запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
5.	Перевірка законності списання запасів при втратах	Один місяць	Балашова Ю.О.

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4
6.	Перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
7.	Перевірка незавершеного виробництва	Один місяць	Балашова Ю.О.
8.	Дослідження стану матеріальної відповідальності за шкоду, заподіяну підприємству	Один місяць	Балашова Ю.О.
9.	Перевірка своєчасності пред'явлення претензій за якістю та кількістю запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
10.	Перевірка достовірності інформації про запаси, що відображаються в примітках до фінансової звітності згідно норм П(С)БО 9	Один місяць	Балашова Ю.О.
11.	Перевірка правильності визнання запасів активами згідно норм П(С)БО 9	Один місяць	Балашова Ю.О.
12.	Перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні	Один місяць	Балашова Ю.О.
13.	Перевірка правильності відображення в обліку операцій по списанню запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
14.	Перевірка, який із методів оцінки запасів при відпуску їх у виробництво, продаж, або інше вибуття застосовуються на підприємстві	Один місяць	Балашова Ю.О.
15.	Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку одиницю обліку запасів	Один місяць	Балашова Ю.О.
16.	Перевірка відповідності даних обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів положенням облікової політики в частині обліку МШП	Один місяць	Балашова Ю.О.
17.	Перевірка достовірності даних по залишках запасів у фінансової звітності	Один місяць	Балашова Ю.О.
18.	Перевірка відповідальності даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку, даним Головної книги, звітності	Грудень	Балашова Ю.О.

З плану аудиторської перевірки виробничих запасів ми одержуємо знання про систему обліку існуючу на підприємстві, облікову політику і процедури внутрішнього контролю; очікуваний рівень довіри до системи внутрішнього контролю; визначення і програмування змісту, терміну проведення і розміру процедур аудиторської перевірки виробничих запасів, яку необхідно виконати; координацію всіх аудиторських робіт і послуг аудиторської перевірки виробничих запасів. У план аудиторської перевірки виробничих запасів за всією тривалістю перевірки можна вносити необхідні зміни.

Основні аудиторські процедури аудиторської перевірки виробничих запасів – це програма послідовного виконання аудиторської перевірки. У програму можна включити наступні пункти:

Далі слід також вивчити бухгалтерський облік та звіти інших аудиторів, для визначення питань, які повинні бути розкриті у процесі аудиторської перевірки виробничих запасів. Встановити, чи вказують результати аудиторських процедур на звітні умови внутрішнього контролю. Усі результати процедур повинні бути задокументовані у робочих документах аудитора. Якщо має місце неможливість зробити висновок по будь-якій задачі, складається звіт з указівкою причин.

Слід враховувати, що у деяких випадках виникають необхідності для додаткових процедур. До них відносять: повноту продаж, відображення доходу, обмеження продаж (порівняння кожного денного доходу за періоди на предмет незвичайних коливань, проаналізувати відношення продаж останнього місяця до загального обсягу, порівняти річні надходження за місяць з грошовими надходженнями по закінченні року, підтвердити крупні чи незвичайні продажі – ці процедури розраховані на визначення завищеного доходу), повернення проданої продукції, грошові виплати (встановити відображає компанія витрати, які використовують систему грошових документів, чи у момент їх фактичної сплати, порівняти суму утримувача та продавця, встановити чи є витрати відповідними для компанії). Далі слід узагальнити результати тесту у робочих документах аудитора ТЗ-1, ТГ-1, ТТ-1, ТМ-1 та зробити висновок.

Планування, будучи етапом, складається в розробці аудитором організації загального плану аудита з вказівкою очікуваного обсягу, графіків і термінів проведення аудиту, а також у розробці аудиторської програми, що визначає обсяг, види і послідовність здійснення аудиторських процедур, необхідних для формування аудитором об'єктивної й обґрунтованої думки про бухгалтерську звітність. Програма роботи аудиторської перевірки виробничих запасів необхідна для визначення час і обсягу роботи і для

своєчасності проведення ефективній аудиторській перевірці необхідна програма роботи і вона може удосконалюватися і переглядатися в разі потреби. Планування роботи необхідно насамперед для одержання необхідної інформації про діяльність, систему обліку, оцінки ступеня ризику і, зокрема, ризику матеріальних помилок. Уся робота документується аудитором.

Програма аудиторської перевірки виробничих запасів повинна бути досить докладної, бути набором інструкцій для асистентів, що беруть участь у перевірці, а також засобом контролю за правильним виконанням роботи. У програмі аудиту питання, який необхідно з'ясувати, викладаються в такій послідовності, щоб забезпечити не тільки всебічну перевірку діяльності підприємства, але і системність, що сприяє з'ясуванню фактів порушень, причин, а також визначенню їхнього наслідку. Вибірковий метод аудиторського контролю операцій по наявності та руху виробничих запасів. Для проведення аудиту по надходженню і вибуттю виробничих запасів використовуємо первинні документи. За період, що перевіряється, на підприємстві ТОВ «Югсталь» було здійснено 12 прибуткових операцій, з них вибірковою методом перевірено 5.

Програма аудиторської перевірки виробничих запасів наведено у таблиці 3.3.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18р. по 31.12.18р.

Таблиця 3.3 – Програма аудиторської перевірки виробничих запасів

Перелік аудиторських процедур	Методи аудиту	Документ и надані до перевірки	Індекс робочого документу	Підпис аудитора і дата
1	2	3	4	5
Провести інвентаризацію виробничих запасів	Інвентаризація, спостереження, документальна перевірка	Акт інвентаризації	ІВ-1	04.01.18 Балашова Ю.О.

## Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
Перевірка повноти оприбуткування, виробничих запасів та наявності, документів, що підтверджують їх придбання	Арифметична, документальна, формальна перевірка, підтвердження	Накладні, Податкові накладні, Журнал-ордер № 3, Головна книга, звітність	ВЗ-1, ВЗ-2, СЗ-1, СЗ-2,	08.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка організації контролю за зберіганням і використанням довіреностей	Документальна, формальна перевірка, економічна перевірка	М-2,2а,М-3	ЗД-1	10.01.18 Балашова Ю.О.
Вивчення організації контролю за погашенням довіреностей	Зустрічна звірка, перевірка за змістом	М-2,2а,М-3	ПД-1	12.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка правильності списання виробничих запасів	Аналітичні розрахунки, вибіркоче дослідження	Ж-О 5,5а	ВП-1, ВП-2	14.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка законності списання виробничих запасів при втратах	Документальна перевірка, перевірка за змістом	Ж-О 5,5а	СЗ-1	16.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка фактів псування виробничих запасів	Спостереження, підтвердження, вибіркоче дослідження	Головна книга	ПС-1	18.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка правильності застосування норм природного убутку	Аналітична перевірка, нормативно-правова, спостереження	Відомості розрахунку норм природного убутку	ПУ-1	20.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка операцій з МШП	Документальна перевірка, зустрічна звірка	МШП-2,4,5,6,8	ВМ-1, ВМ-2	22.01.18 Балашова Ю.О.
Перевірка достовірності відображення руху виробничих запасів в бухгалтерському обліку	Повна вибірка, співставлення, підрахунок, зустрічна звірка	Лімітно-забірна картка, Вимога, Журнал-ордер № 5, Головна книга	ПТ-1, ПТ-2, ПТ-3	24.01.18 Балашова Ю.О.

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
Перевірка дотримання норм стандарту бухгалтерського обліку 9»Запаси»	Аналітична, нормативно-правова перевірка, підтвердження, співставленням	Форми звітності	ЗВ-1, ГК-1	26.01.18 Балашова Ю.О.
Складання аудиторського висновку			Аудиторський висновок	28.01.18 Балашова Ю.О.
Видача рекомендацій з поліпшення обліку і використання виробничих запасів				31.01.18 Балашова Ю.О.

Документальне оформлення аудиторської перевірки виробничих запасів складається з двох видів документації – робочої та підсумкової. Аудитор зобов'язаний вести документацію зі справ, які стосуються прийнятих рішень по результатах проведеної аудиторської перевірки і які в свою чергу будуть покладені в основу аудиторського висновку.

Робоча документація – це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка на думку аудитора є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка повинна підтвердити висновки та пропозиції у висновку. Робоча документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері, або зафіксована на електронних носіях інформації. Під час планування та проведення аудиту робоча документація, допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль над процесом її проведення, в неї реєструються результати аудиторських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих аудитором рішень.

Вибіркова перевірка відображення кореспонденції рахунків сировини та матеріалів у регістрах бухгалтерського обліку, що показано у Робочому документі аудитора ВЗ-1. Аудитор встановив, що ТОВ «Югсталь»

безоплатно отримало сировину на суму 5000 грн. та самостійно безпідставно, і без наявності податкової накладної відобразило суму податкового кредиту по ПДВ, вартість сировини у сумі 5000 грн. не включає суму ПДВ, що показано у Робочому документі аудитора ВЗ-2.

Вибіркова перевірка відображення кореспонденції рахунків у регістрах бухгалтерського обліку по внесенню у статутний капітал запасів, що показано у Робочому документі аудитора СЗ-1. Аудитор встановив, що ТОВ «Югсталь» згідно установчим документам відобразило статутний капітал у сумі 90000 грн., а власниками підприємства внесені згідно установчим документам (по первісній вартості): сировина для виробництва – 60000 грн. у т.ч. сума затрат на збут – 2000 грн.; товари – 7000 грн.; МШП строком використання більш 12 місяців – 600грн.; тара – 750грн.,що показано у Робочому документі аудитора СЗ-2.

Аудитор при перевірці зробив розрахунок суми вартості дизельного палива у Робочому документі аудитора ПТ-1. Вибіркова перевірка відображення кореспонденції рахунків у регістрах бухгалтерського обліку по оприбуткуванню паливо встановлено, що ТОВ «Югсталь» оприбуткувало за бухгалтерським обліком за накладною № 565 від 25.07.2018 р. придбане дизельне паливо на 12000 грн. (у т. ч. ПДВ – 2000 грн.), що показано у Робочому документі аудитора ПТ-2.

При перевірці виявлені недоліки, які відображені у Робочому документі аудитора ПТ-3. На придбання дизельного палива був використаний короткостроковий кредит у банку, отриманий у розмірі 12000 грн. під 20 % річних. Витрати на транспортування дизельного палива склали 240 грн. (у т. ч. ПДВ – 40 грн.).

Аудитор при перевірці зробив вибіркочу перевірку відображення кореспонденції рахунків у регістрах бухгалтерського обліку по відпуску палива, яка відображена у Робочому документі аудитора ВП-1.

Робочі документи аудитора наведено у таблиці 3.4-3.14.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»



Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18 Робочий документ аудитора ВЗ-1

Таблиця 3.4 – Вибіркова перевірка відображення кореспонденції рахунків оприбуткування безкоштовно отриманої сировини та матеріалів у регістрах бухгалтерського обліку

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Оприбуткована сировина	201	631	5000,00	201	631	4166,67	201	631	833,33
Сума податкового кредиту по ПДВ	644	631	833,33	641	631	833,33	644 641	631 631	833,33 833,33
Збільшення доходу	631	745	5000,00	631	745	5000,00	-	-	-
Фінансовий результат про безплатно отриманих матеріалів	745	793	5000,00	745	793	5000,00	-	-	-

Аудитор

Балашова

Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора ВЗ-2

Таблиця 3.5 – Результат перевірки безкоштовного отримання сировини та матеріалів

Зміст операції	Документи	За даними бухгалтерського обліку	Виявлено аудиторською перевіркою	Відхилення +,-
Безкоштовно отримана сировина	Акт (прибуткова накладна)	4166,67	5000,00	+833,33

Висновок аудитора: самостійно безпідставно, і без наявності податкової накладної відображена сума податкового кредиту по ПДВ. Вартість сировини у сумі 5000 грн. не включає суму ПДВ.

Аудитор

Балашова Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора СЗ-1

Таблиця 3.6 – Вибіркова перевірка відображення кореспонденції рахунків по внесенню у статутний капітал запасів

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Затверджено розмір статутного фонду	46	401	90000	46	401	90000	-	-	-
Оприбуткована на сировина	201	46	58000	201	46	60000	201	46	2000

Аудитор

Балашова Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора СЗ-2

Таблиця 3.7 – Результат вибіркової перевірки відображення у регістрах бухгалтерського обліку по внесенню у статутний капітал запасів

Зміст операції	Документи	За даними бухгалтерського обліку	Виявлено аудиторською перевіркою	Відхилення +,-
Власниками підприємства внесена в статутний фонд сировина для виробництва	Акт приймання передачі (накладна)	60000	58000	-2000

Висновок аудитора: сума неоплаченого капіталу (дебет рахунка 46) дорівнює 21650 грн.

Аудитор

Балашова Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора ВП-2

Таблиця 3.8 – Результат перевірки відображення кореспонденції рахунків у регістрах бухгалтерського обліку по відпуску палива

Зміст операції	Документи	За даними бухгалтерського обліку	Виявлено аудиторською перевіркою	Відхилення +, -
Дохід від реалізації	Видаткова накладна, рахунка-фактури.	12000	10200	- 1800

Висновок аудитора: бухгалтер неправильно відображає дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12000 грн. (разом із ПДВ). Дохід буде дорівнювати сумі 10200 грн.

Аудитор

Балашова Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора ЗВ-1

Таблиця 3.9 – Перевірка зворотній відомості

Місяць	Залишок з зворотній відомості		Відхилення
	Дані підприємства	Дані аудитора	
Рахунок 201 „Сировина та матеріали»			
3	2000	2200	+200
4	2300	2100	-200
6	2400	2200	-200
Разом 201	25000	24800	-200

Аудитор

Балашова Ю.О.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

Робочий документ аудитора ГК-1

Таблиця 3.10 – Перевірка головної книги

Місяць	Залишок по головній книги		Відхилення
	Дані підприємства	Дані аудитора	
Рахунок 201 „Сировина та матеріали»			
1	2000	1900	-100
3	2000	2200	+200
4	2300	2100	-200
5	2000	2100	+100
6	2400	2200	-200
Разом 201	25000	24800	-200

Згідно з аудиторськими стандартами, у всіх випадках, коли ім'я бухгалтера пов'язано з звітом про фінансові результати, необхідно надання аудиторського звіту. На практиці аудитори можуть видавати різні види висновків по звіту про фінансові результати у залежності від ступеня гарантії їх достовірності. Найбільш тверді гарантії дає стандартний позитивний звіт. Різні зміни у формі стандартного позитивного звіту говорять про менш тверді гарантії. Такі зміни називаються у аудиторських стандартах обмеженнями, модифікаціями та додатками. Аудиторам необхідно об'єктивно оцінити вплив свого звіту на рішення, які прийме керівник підприємства. Рішення по звітам пов'язані із технікою проведення перевірки, тобто треба знати бухгалтерські принципи та аудиторські стандарти. Аудиторська перевірка виробничих запасів повинна бути виконана у строк та з примлілими витратами.

Результат перевірки відображення кореспонденції рахунків у регістрах бухгалтерського обліку по відпуску палива показано у Робочому документі аудитора ВП-2, та аудитор при перевірці встановив, що бухгалтер неправильно відображає дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12000 грн. (разом із ПДВ), а дохід буде дорівнювати сумі 10200 грн.

Аудиторський висновок: у ході перевірки виявлені наступні недоліки: погана організація аналітичного обліку запасів; відсутні 20% прибуткових накладних по придбанню запасів та 50% видаткових накладних по відпуску запасів у виробництво; найчастіше 30% зустрічається несвоєчасне оприбуткування та списання запасів; залишки зворотної відомості на 30% не відповідають даним головної книги; матеріально-відповідні особи зловживають своїм станом; зустрічаються 20% помилки в підсумках.

Рекомендації аудитора: комп'ютеризувати складській облік запасів; комп'ютеризувати синтетичний облік у бухгалтерії підприємства; взяти у штат ревізора, котрий буде перевіряти синтетичний та аналітичний облік запасів.

Період перевірки з 01.01.18 по 31.12.18

### Звіт аудитора про проведений аудиторська перевірка

Вступна частина. Згідно Наказу (розпорядження) керівника підприємства № 1 від 02.01.2019 року було створено службу аудиторської перевірки, та було внесені зміну у Наказ про облікову політику підприємства. Для постійного проведення на підприємстві аудиторської перевірки у штат підприємства був найнятий аудитор Балашова Ю.О. Аудиторська перевірка виробничих запасів проводилася за період з 01.01.2018 року по 31.12.2018 року. Аудиторська перевірка виробничих запасів почалася 02.01.2019 року та закінчилася 31.01.2019 року. Відповідальність за звітність несе керівництво підприємства. До наших обов'язків відноситься підготовка аудиторського висновку на підставі інформації, отриманої під час аудиторської перевірки даного звіту.

Аудиторська перевірка проведена при участі генерального директора Позняка М. А. і головного бухгалтера Хупавки Л.А.

Питання, поставлені на рішення аудиторського контролю:

1. Перевірити стан бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності ТОВ «Югсталь» на відповідність його законодавству і нормативно-правовим актам за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року.
2. Зробити висновки щодо ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Документи, пред'явлені для аудиту:

3. Суцільній перевірці піддані первинні документи по обліку виробничих запасів за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року.

Облікові аналітичні регістри перевірені суцільним порядком по обліку виробничих запасів. Регістри аналітичного обліку – машинограми, Головна книга, прибуткові і видаткові документи по обліку виробничих запасів, журналу.

### Масштаб перевірки:

При дослідженні господарських операцій були вивчені документи, облікові реєстри, бухгалтерський баланс і звітність ТОВ «Югсталь» за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року, а також нормативно-правова документація, що регулює фінансово-господарську діяльність.

Організація і методологія бухгалтерського обліку виробничих запасів здійснюється відповідно до Законів України і нормативно-законодавчих актів України.

Первинні документи по обліку виробничих запасів складені на типових формах, затверджених Держкомстатом України. Господарські операції в первинних документах відображають відповідно до нормативних актів про документи і документообіг у бухгалтерському обліку, затвердженим Мінфіном і Держкомстатом України.

Разом з тим виявлені наступні факти порушення:

- самостійно безпідставно, і без наявності податкової накладної виділена сума податкового кредиту по ПДВ. Вартість сировини у сумі 5000грн. не включає суму ПДВ.;

- в первісну вартість сировини помилково зараховано суму витрат на збут (накладна). Витрати на збут не включаються до первісної вартості сировини (п.14 П(С)БО 9);

- бухгалтер неправильно відображено дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12 000 грн. ( разом із ПДВ).

Господарські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Югсталь» відображені відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств, затвердженому Міністерством фінансів України. Бухгалтерський облік ведеться на машино-орієнтованій формі на базі персональних електронних обчислювальних машин. Бухгалтерські операції в бухгалтерському обліку ТОВ «Югсталь» відображені вчасно, аналітичний і синтетичний облік між собою тотожні, розбіжностей не виявлено.

Висновки. Аудитором досліджені представлені замовником ТОВ «Югсталь» документи за формою і змістом, вивчені пояснення працівників підприємства. На підставі проведеного дослідження зроблені висновки з питань, поставленим замовником.

Аудиторська перевірка бухгалтерського обліку виробничих запасів за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року дозволяє зробити висновок, що стан бухгалтерського обліку в загальному відповідає законодавству і нормативно-правовим актам України.

У бухгалтерському обліку вчасно й у повному обсязі відображені операції по веденню операцій з обліку виробничих запасів .

Основним загальним недоліком системи обліку виробничих запасів є недостатній контроль за діяльністю бухгалтерії з боку керівництва підприємства. При такій системі керівник як би не є споживачем бухгалтерської інформації в тім ступені, у якій йому впливає їм бути теоретично. Практично достатніх зусиль по контролі за виробничими запасами керівник підприємства не прикладає, хоча нормативні вимоги дотримуються їм з найбільшою можливою точністю.

Пропозиції і рекомендації ТОВ «Югсталь». У здійсненні операцій по приходу виробничих запасів звертати увагу на зміст господарської операції. При списанні виробничих запасів дотримувати нормативно-правові акти, а також національні стандарти.

Вивчити законодавчу базу по оприбуткуванню виробничих запасів, якщо є експертна оцінка цих виробничих запасів. Виявлені відхилення по обліку виробничих запасів дозволяють зробити висновок про те, що бухгалтер в окремих випадках не знайомий із законодавчою базою, а окремих випадках просто не може зорієнтуватися в ситуації.

Введення додаткового контролю за обліком виробничих запасів з боку керівництва підприємства я вважаю дуже важливим. Це означає перегляд керівником бухгалтерських документів, вивчення їм нормативних актів, що діють у цій області. Такий підхід дозволить більш раціонально витратити

кошти на придбання виробничих запасів, витратити менше часу на переконання керівництва в необхідності придбання того чи іншого об'єкта, підвищити дисципліну використання виробничих запасів співробітниками підприємства.

Крім того, потрібно ввести аналіз ефективності використання виробничих запасів, за даними бухгалтерського обліку під безпосереднім контролем керівника підприємства. При цьому керівник буде одержувати більш повну картину стану справ на підприємстві.

Аудитором Балашова Ю.О. проведений аудиторської контроль фінансово-господарської діяльності (у частині обліку виробничих запасів) за даними бухгалтерського обліку і звітності за період від 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року. Аудитором Балашова Ю.О. надано умовно-позитивний висновок.

Підприємство ТОВ «Югсталь»

Аудиторська фірма «Аудит-сервіс»

#### Звіт аудитора про проведений аудиторська перевірка

Ми перевірили надані бухгалтерські документи з обліку виробничих запасів за 2018 рік. Відповідальність за ці документи несе керівник фірми. До наших обов'язків входить надання висновку на основі даних аудиторської перевірки.

Ми провели перевірку у відповідності з загальними аудиторськими стандартами, згідно яких потребується, щоб ми спланували та провели аудиторську перевірку з метою збору достатніх доказів того, що облік виробничих запасів не має суттєвих помилок, вартість сировини у сумі 5000 грн. не включає суму ПДВ, в первісну вартість сировини помилково зараховано суму витрат на збут (накладна), а витрати на збут не включаються до первісної вартості сировини (п.14 П(С)БО 9); неправильно відображено дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12 000 грн. (разом із ПДВ).



Ми перевірили, що інформація, яка використовується підтверджує цифровий матеріал та розкриття у звіті. У ході перевірки були розглянуті бухгалтерські принципи, які використовуються на підприємстві, зроблена оцінка суттєвих статей у цілому по підприємству. Ми вважаємо, що у ході перевірки зібрано достатньо даних для висновку.

### 3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»

У сучасних умовах несвоєчасне забезпечення виробництва необхідними матеріалами або надлишкові їх залишки говорять про неефективну систему управління виробничими запасами, а це приводить до збитків. Для отримання оперативної інформації необхідна оперативна та гнучка система організації обліку, що забезпечить ефективне керівництво підприємством.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [1].

Запаси – активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [1].

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси»

відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [2].

Субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси» має такі: 201 «Сировина й матеріали»; 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»; 203 «Паливо»; 204 «Тара й тарні матеріали»; 205 «Будівельні матеріали»; 206 «Матеріали, передані в переробку»; 207 «Запасні частини»; 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»; 209 «Інші матеріали» [2].

Для удосконалення обліку виробничих запасів пропонуємо наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 2011 «Сталь для металоконструкцій»; 2012 «Зварна сітка для габіонів»; 2013 «Ліс (деревина)»; 2014 «Металевий каркас»; 2015 «Фурнітура»; 2016 «Фарба»; 2017 «Лак»; 2018 «Кронштейни». Запропонований план рахунків з обліку виробничих запасів ТОВ «Югсталь» наведена у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Запропонований план рахунків з обліку виробничих запасів ТОВ «Югсталь»

Рахунок	Субрахунки першого порядку	Субрахунки другого порядку
1	2	3
20 «Виробничі запаси»	201 «Сировина й матеріали»	2011 «Сталь для металоконструкцій»
		2012 «Зварна сітка для габіонів»
		2013 «Ліс (деревина)»
		2014 «Металевий каркас»
		2015 «Фурнітура»
		2016 «Фарба»
		2017 «Лак»
		2018 «Кронштейни»

Запропонована відомість розрахунку вартості виробничих запасів ТОВ «Югсталь» наведена у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Запропонована відомість розрахунку вартості виробничих запасів ТОВ «Югсталь»

Найменування виробничих запасів	Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю)	Непрямі податки	Суми ввізного мита (при придбанні імпортованих товарів)	Транспортно-заготівельні витрати	Інші витрати	Первісна вартість виробничих запасів
1	2	3	4	5	6	7=2-3+4+5+6

Отже, для удосконалення обліку виробничих запасів запропоновано додаткові субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси». Це зменшить помилки в веденні обліку, збільшить прибуток та підвищить економічну ефективність діяльності підприємства.

### 3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту виробничих запасів на ТОВ «Югсталь»

Дослідження проблем аудиту виробничих запасів набувають особливої уваги в швидко змінюючому навколишньому середовищі, що впливає на процес аудиту. Важлива роль виробничих запасів для будь-якого підприємства. Під час аудиту встановлюється своєчасність та правильність документального оформлення виробничих запасів, здійснюється перевірка правильності ведення обліку надходження, збереження на складах та відпуску у виробництво виробничих запасів, їх відображення в обліку та у фінансовій звітності.

Метою внутрішнього аудиту виробничих запасів є дослідження законності, достовірності, правильності, своєчасності ведення обліку виробничими запасами та відображення їх в звітності.

Завдання проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів: проведення інвентаризації; перевірка інвентаризаційних описів на відповідність, перевірка результатів інвентаризації, перевірка відповідності облікової політики вимогам законодавства, перевірка правильності

формування вартості виробничих запасів, перевірка витрат, не включених до вартості запасів; перевірка повторної переоцінки запасів, перевірка запасів, які знаходяться (передані) на відповідному зберіганні, перевірка запасів, які знаходяться в дорозі, перевірка руху довіреностей.

Загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів (табл. 3.13) доцільно проводити в декілька етапів: 1) Попередній – ознайомлення з діяльністю підприємства; 2) Фактичний – проведення інвентаризації, перевірка інвентаризаційних описів на відповідність, перевірка правильності результатів інвентаризації; 3) Основний – перевірка відповідності облікової політики вимогам законодавства, перевірка правильності формування вартості виробничих запасів, перевірка витрат, не включених до вартості запасів; перевірка повторної переоцінки запасів, перевірка запасів, які знаходяться (передані) на відповідному зберіганні, перевірка запасів, які знаходяться в дорозі, перевірка руху довіреностей; 4) Заключний – складання аудиторського звіту. План внутрішнього аудиту виробничих запасів є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах, термінів їх виконання із зазначенням відповідальних осіб за проведення перевірки.

Таблиця 3.13 – Загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів

Етапи аудиту	Процедури аудиту	ПІБ перевіряючого	Термін перевірки
1	2	3	4
Попередній	Ознайомлення з діяльністю підприємства		
Фактичний	Проведення інвентаризації		
Основний	Перевірка інвентаризаційних описів на відповідність		
	Перевірка правильності результатів інвентаризації		
	Перевірка відповідності облікової політики вимогам законодавства		
	Перевірка правильності формування вартості виробничих запасів		
	Перевірка витрат, які не включених до вартості запасів		
	Перевірка переоцінки запасів		

## Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4
	Перевірка запасів, які знаходяться (передані) на відповідному зберіганні		
	Перевірка запасів, які знаходяться в дорозі		
	Перевірка руху довіреностей		
Заключний	Складання аудиторського звіту		

Пропонуємо програму внутрішнього аудиту виробничих запасів (табл. 3.14), яка включає в себе: перелік процедур аудиту; мету та задачі проведення аудиту кожної процедури; докази аудиту, які складаються з первинних документів, облікових реєстрів та звітності підприємства за кожною процедурою; коди робочих документів, які представляють собою шаблони таблиць для внесення виявлених помилок під час внутрішнього аудиту; зазначення відповідальних осіб та термінів проведення аудиту за кожною процедурою. Для досягнення мети та вирішення поставлених завдань внутрішнього аудиту виробничих запасів пропонуємо робочі документи (табл. 3.15-3.23), які стануть обґрунтованими доказами якісного проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів для прийняття ефективних управлінських рішень та своєчасного виявлення загроз фінансової безпеки підприємства.

Таблиця 3.15 – Перевірка інвентаризаційних описів на відповідність ВЗ-1

Період	Підписи членів інвентаризаційної комісії	Розписка матеріально відповідальної особи	Загальна сума вартості запасів на кожній сторінці опису	Числа натуральних показників (прописом)	Перевірка ціни та підписів МВО	помилки і виправлення

Таблиця 3.14 – Програма внутрішнього аудиту виробничих запасів

Процедури аудиту	Мета внутрішнього аудиту	Задачі внутрішнього аудиту	Докази аудиту	Код робочих документів	ПІБ перевіряючого	Термін проведення аудиту
1	2	3	4	5	6	7
Перевірка інвентаризаційних описів на відповідність	Впевнитись у правильності проведення інвентаризації	Провести інвентаризацію виробничих запасів, перевірити інвентаризаційні описи	Інвентаризаційна відомість, Порівняльна відомість, Наказ на інвентаризацію	ВЗ-1		
Перевірка правильності і результатів інвентаризації	Впевнитись у правильності результатів інвентаризації	Визначити результати інвентаризації виробничих запасів	Наказ про створення постійно діючої інвентаризаційної комісії, Рішення за результатами інвентаризації	ВЗ-2		
Перевірка відповідності і облікової політики вимогам законодавства	Впевнитись у відповідності облікової політики вимогам законодавства	Порівняти вимоги облікової політики з вимогами законодавства	Наказ про облікову політику, Баланс, Головна книга	ВЗ-3		
Перевірка правильності і формування	Впевнитись у правильності формування	Дослідити, які елементи включають до вартості виробничих запасів	Накладні, товарно-транспортні накладні, лімітно-забірні картки, вимоги, накладні на	ВЗ-4		

Продовження таблиці 3.14

1	2	3	4	5	6	7
вартості виробничих запасів	вартості виробничих запасів		відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складського обліку матеріалів			
Перевірка витрат, не включених до вартості запасів	Впевнитись у правильності включення до вартості запасів окремих витрат	Дослідити, які елементи не включають до вартості виробничих запасів	Накладні, товарно-транспортні накладні, лімітно-забірні картки, вимоги, накладні на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складського обліку матеріалів	ВЗ-5		
Перевірка переоцінки запасів	Впевнитись у правильності переоцінки запасів	Дослідити правильність та своєчасність переоцінки запасів	Відомість переоцінки запасів, наказ про облікову політику	ВЗ-6		
Перевірка запасів, які знаходяться (передані) на відповідном у зберіганні	Впевнитись у правильності знаходження на відповідному зберіганні запасів	Дослідити правильність та своєчасність оформлення запасів, які знаходяться (передані) на відповідному зберіганні	Накладні, Товарно-транспортні накладні, Договори	ВЗ-7		
Перевірка запасів, які знаходяться в дорозі	Впевнитись у правильності знаходження в дорозі запасів	Дослідити правильність та своєчасність запасів, які знаходяться в дорозі	Накладні, Товарно-транспортні накладні, Договори	ВЗ-8		
Перевірка руху довіреностей	Впевнитись у правильності оформлення руху довіреностей	Дослідити правильність оформлення руху довіреностей	Довіреності, журнал реєстрації довіреностей	ВЗ-9		





Таблиця 3.21 – Перелік запасів, які знаходяться (передані) на відповідному зберіганні ВЗ-7

№	Постачальник	Найменування запасу	Одиниця виміру	Кількість	Вартість запасів	Підстава для зберігання	Дата прийняття, № накладної	Місце зберігання	Примітки

Таблиця 3.22 – Перелік запасів, які знаходяться в дорозі ВЗ-8

№	Постачальник	Найменування запасу	Одиниця виміру	Кількість	Вартість запасів	Дата відвантаження	Дата прибуття вантажу	№ документа	Примітки

Таблиця 3.23 – Перевірка руху довіреностей ВЗ-9

№	Залишок на початок	Придбано		Використано		Зіпсовано		Залишок на кінець
		Дата	кількість	Дата	Кількість	Дата	Кількість	

У роботі удосконалено методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів, які на відміну від існуючих включають: загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів, програму внутрішнього аудиту виробничих запасів та робочі документи до кожної процедури. Запропоновані документи дають можливість здійснити внутрішній аудит виробничих запасів для покращення фінансової безпеки підприємства. Прозорість і зрозумілість розроблених документів допоможуть керівництву здійснювати своєчасний контроль, аналіз, планування та на їх підставі приймати ефективні управлінські рішення.

Отже, на підприємстві був проведений аудит виробничих запасів. Питання, поставлені на рішення аудиторської перевірки: перевірити стан бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності ТОВ «Югсталь»

на відповідність його законодавству і нормативно-правовим актам за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року; зробити висновки щодо ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Суцільній перевірці піддані первинні документи по обліку виробничих запасів за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року. Облікові аналітичні регістри перевірені суцільним порядком по обліку виробничих запасів. Регістри аналітичного обліку – машинограми, Головна книга, прибуткові і видаткові документи по обліку виробничих запасів, журналу.

Виявлені наступні факти порушення: самостійно безпідставно, і без наявності податкової накладної виділена сума податкового кредиту по ПДВ. Вартість сировини у сумі 5000грн. не включає суму ПДВ; в первісну вартість сировини помилково зараховано суму витрат на збут (накладна). Витрати на збут не включаються до первісної вартості сировини (п.14 П(С)БО 9); бухгалтер неправильно відображено дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12 000 грн. ( разом із ПДВ).

Для удосконалення обліку виробничих запасів пропонуємо наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 2011 «Сталь для металоконструкцій»; 2012 «Зварна сітка для габіонів»; 2013 «Ліс (деревина)»; 2014 «Металевий каркас»; 2015 «Фурнітура»; 2016 «Фарба»; 2017 «Лак»; 2018 «Кронштейни». Запропонований план рахунків з обліку виробничих запасів ТОВ «Югсталь» Запропонована відомість розрахунку вартості виробничих запасів ТОВ «Югсталь». Це зменшить помилки в веденні обліку, збільшить прибуток та підвищить економічну ефективність діяльності підприємства.

У роботі удосконалено методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів, які на відміну від існуючих включають: загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів, програму внутрішнього аудиту виробничих запасів та робочі документи до кожної процедури. Запропоновані документи дають можливість здійснити внутрішній аудит виробничих запасів для покращення фінансової безпеки

підприємства. Прозорість і зрозумілість розроблених документів допоможуть керівництву здійснювати своєчасний контроль, аналіз, планування та на їх підставі приймати ефективні управлінські рішення.

## ВИСНОВКИ

1. Запаси, придбані за плату, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, що виникли у зв'язку з придбанням підприємством запасів. Відповідно до П(С)БО 9 запасами є активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або ж утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20) або оформляється прибутковим ордером. Матеріали, доставлені автотранспортом, прибуткуються на підставі товарно-транспортних накладних. Побудова первинного обліку за наведеним алгоритмом дозволить забезпечити такий рівень скоординованості всіх елементів системи управління, при якому кожен учасник зможе своєчасно отримати достовірну інформацію про стан і рух всіх виробничих запасів на підприємстві. Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за субрахунками. По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Метою аудиту запасів є визнання на основі аудиторських доказів правдивості, достовірності здійснення операцій із запасами, безпомилковості відображення їх в обліку та фінансовій звітності підприємства.

Для досягнення зазначених цілей доцільно застосувати процедури аудиту, а саме: підтвердження документації критеріям повноти і нормативної цілісності [10], санкціонованість операцій керівником. Розміри повторних

замовлень вивчаються на адекватність реальним потребам; перевірка арифметичної точності. Всі операції надходження і вибуття запасів повинні враховуватись у картках складського обліку запасів, відповідно до даних у накладних щодо надходження/списання; перевірка рахунків обліку, реєстрів, оборотно-сальдових відомостей. Загальні облікові записи по запасах, об'єднані з основною системою бухгалтерського обліку (синтетичний облік), повинні звірятися з аналітичними субрахунками; порівняння залишків запасів з їх обліковими записами. Залишки запасів періодично звіряються з обліковими записами особою, що не пов'язана з персоналом складів. Значні невідповідності з'ясовуються: якщо поточний облік запасів не ведеться належно, повна інвентаризація повинна проводитись частіше ніж раз на рік; доступ до активів і облікових записів. Повинні бути визначені місця зберігання запасів, що виключають їх псування, крадіжку. Доступ до складу повинен має бути обмеженим залежно від регламентованих професійних обов'язків, матеріальної відповідальності.

2. Бухгалтерський облік ТОВ «ЮГСТАЛЬ» ведеться відповідно наказу №8а від 06.01.15 р. «Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики у 2015 році», з використанням розробленого згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку та затвердженого окремим наказом керівника підприємства робочого плану рахунків.

В місцях зберігання для кожного виду запасів (сорт, сортамент, номенклатурний номер тощо) прикріплений матеріальний ярлик із характеристикою саме цього виду запасів. Картки відкривають за встановленою класифікацією матеріалів на кожний номенклатурний номер окремо. Залишок матеріалів на початок місяця завіряє своїм підписом бухгалтер з обліку запасів. Картки видають завідуючим складами під розписку у реєстрі видачі, зберігаються вони тут у картотеці за обліковими групами. Щоденно на основі належним чином оформлених первинних документів завідуючий складом записує у відповідних картках всі операції з надходження і вибуття матеріалів, виводить залишок. Надходження

виробничих запасів на підприємство здійснюється згідно з укладеними з постачальниками договорами. Облік виробничих запасів здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси», де за дебетом відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, а за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатація, будівництво), переробка, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

3. За період 2017–2018 рр. майно підприємства збільшилося на 381,1 тис. грн. або на 27,9%, склавши наприкінці 2018 р. 1746,0 тис. грн. На кінець 2018 р. питома вага основних засобів і вкладень у майно підприємства зменшилася на 4,52 відсоткових пунктів і склала 32,82%, а питома вага матеріальних оборотних коштів зросла на 4,52 відсоткових пунктів і склала 67,18%. Такі зрушення в структурі майна варто вважати прогресивним явищем, оскільки створюються умови прискорення оборотності засобів. Збільшення майна підприємства на 381,1 тис. грн. було забезпечено, в першу чергу, збільшенням власного капіталу на 276,9 тис. грн.

Частина власних засобів підприємства знаходиться в мобільній формі, що дозволяє відносно вільно маневрувати цими засобами. Високі значення цього коефіцієнта позитивно характеризують фінансовий стан, однак як оптимальну величину коефіцієнти рекомендуються 0,5. Спостерігається тенденція зменшення цього показника на 0,16, що свідчить про зниження мобільності використання власних засобів. Наближення коефіцієнта автономії до одиниці (критичне значення фінансової автономії) 2017 – 0,6, 2018 – 0,65 указує на зниження фінансової стабільності і посилення залежності від позикових засобів.

Збільшення показника рентабельність капіталу (активів) 2017 – 0,13, 2018 -0,16 свідчить про те, що підприємство ефективно використовує свої активи для отримання прибутку, таким чином показує, який прибуток приносить кожна гривня, вкладена в активи підприємства. Подібна тенденція спостерігається і по показнику рентабельності власного капіталу, його

значення на 2018 рік становить 0,24, що свідчить ефективність використання власного капіталу.

Виробничі запаси у 2017 році у порівнянні з 2016 роком збільшилося на 2726 тис. грн. або на 71,2%, у тому числі: домофон на 1015 тис. грн. або на 49,9%, кабель на 886 грн. або на 37,6%, фарба на 825 тис. грн. або на 33,8%. А виробничі запаси у 2018 році у порівнянні з 2017 роком збільшилося на 1324 тис. грн. або на 13,8%, у тому числі: домофон на 483 тис. грн. або на 15,8%, кабель на 268 грн. або на 8,3%, фарба на 573 тис. грн. або на 17,6%.

4. На підприємстві був проведений аудит виробничих запасів. Питання, поставлені на рішення аудиторської перевірки: перевірити стан бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності ТОВ «Югсталь» на відповідність його законодавству і нормативно-правовим актам за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року; зробити висновки щодо ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Суцільній перевірці піддані первинні документи по обліку виробничих запасів за період з 01 січня 2018 року по 31 грудня 2018 року. Облікові аналітичні регістри перевірені суцільним порядком по обліку виробничих запасів. Регістри аналітичного обліку – машинограми, Головна книга, прибуткові і видаткові документи по обліку виробничих запасів, журналу.

Виявлені наступні факти порушення: самостійно безпідставно, і без наявності податкової накладної виділена сума податкового кредиту по ПДВ. Вартість сировини у сумі 5000грн. не включає суму ПДВ; в первісну вартість сировини помилково зараховано суму витрат на збут (накладна). Витрати на збут не включаються до первісної вартості сировини (п.14 П(С)БО 9); бухгалтер неправильно відображено дохід від реалізації виробничих запасів, показавши його 12 000 грн. ( разом із ПДВ).

5. Для удосконалення обліку виробничих запасів пропонуємо наступні субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»: 2011 «Сталь для металоконструкцій»; 2012 «Зварна сітка для габіонів»; 2013 «Ліс (деревина)»; 2014 «Металевий каркас»; 2015 «Фурнітура»; 2016 «Фарба»; 2017 «Лак»;

2018 «Кронштейни». Запропонований план рахунків з обліку виробничих запасів ТОВ «Югсталь» Запропонована відомість розрахунку вартості виробничих запасів ТОВ «Югсталь». Це зменшить помилки в веденні обліку, збільшить прибуток та підвищить економічну ефективність діяльності підприємства.

6. У роботі удосконалено методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів, які на відміну від існуючих включають: загальний план внутрішнього аудиту виробничих запасів, програму внутрішнього аудиту виробничих запасів та робочі документи до кожної процедури. Запропоновані документи дають можливість здійснити внутрішній аудит виробничих запасів для покращення фінансової безпеки підприємства. Прозорість і зрозумілість розроблених документів допоможуть керівництву здійснювати своєчасний контроль, аналіз, планування та на їх підставі приймати ефективні управлінські рішення.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. № 2. URL: <https://dtk.com.ua/show/2cid04693.html>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. // URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021).
4. 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.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 р.: URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0168-95>.
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

9. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93>
10. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <http://www.rada.gov.ua>
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
12. Андренко О.А. Організація і методика аудиту: конспект лекцій. Харк. нац. акад. міськ. госп. Харків: ХНАМГ, 2012. 35 с. Аудит: навч. - метод. посібник для самост. вивч. дисц./ В.Я. Савченко, В.О. Зотов, С.А. Кириленко та ін. Київ: КНЕУ, 2011. 268 с.
13. Балашова Ю. О., Меліхова Т. О. Удосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7503> (дата звернення: 11.01.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.10
14. Балашова Ю. О., Меліхова Т. О. Удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві. XXIV науково-технічних конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих викладачів інженерного інституту ЗНУ, (2019 р.).
15. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*, 2015. С. 74-79.
16. Беренда Н.І., Рогова Д.О. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 16. С. 168-171.
17. Білик М. С., Кіндрацька Г.І., Кобилюх О.Я. . Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. Вісник національного університету «Львівська політехніка». 2010. №669. С. 254–261.

18. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 719 с.
19. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
20. Бондаренко Н. М., Ярьсько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник чернігівського державного технологічного університету*. 2014. № 4 (76). С. 273-281.
21. Бунда О.М., Войналович Н.М. Особливості застосування методів обліку виробничих запасів. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. 2017. №12. С. 103-112.
22. Бурдейна Л.В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів. URL: [http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue\\_articles/18\\_1.pdf](http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/18_1.pdf)
23. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2013. 618 с.
24. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.
25. Бухгалтерський облік : навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / В. В. Сопко, З. В. Гуцайлюк, М. В. Щирба, М. М. Бенько. Тернопіль: Астон, 2005. 496 с.
26. Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб./ Ю.С. Серпенінова, С.М. Гольцова, І.О. Макаренко, за заг. ред. Ю.С. Серпенінової. Суми: Університетська книга, 2015. 336 с.
27. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець та ін. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
28. Велш Г.А. Основи фінансового обліку / Г.А. Велш, Д.Г. Шорт; пер. з англ. О.В. Мінін, О.І. Ткач. Київ: Основи, 1997. 943 с.

29. Верига Ю.А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2015. 315 с.
30. Виробнича логістика : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / О. В. Посилкіна, Р. В. Сагайдак-Нікітюк, О. В. Доровський, Г. В. Кубасова. Харків : НФаУ, 2009. 364 с.
31. Волкова І. А. Фінансовий облік - 2: навч. посіб для студ. вищ. навч. закл. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2009. 224 с.
32. Гамова О.В., Козачок І.А., Ашифіна Т.Ю. Удосконалення обліку виробничих запасів та оцінка фінансового стану ТОВ «БЗ ЗБВ». *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 33-40.
33. Голов С. Ф., Єфименко В. І. Фінансовий та управлінський облік. Київ: ТОВ «Автоінтерсервес», 2000. 544 с.
34. Гончарук В.І. Проблеми обліку виробничих запасів. *Збірник друкованих студентських наукових праць*. 2010. С. 15-20
35. Горбачова О.М., Олійник І.А. Шляхи вдосконалення обліку запасів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2016. Випуск № 1(55). С. 102-107.
36. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.
37. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: навч. посіб. Київ: Знання, 2004. 541 с.
38. Давидов Г.М. Аудит: підручник. Київ: Знання, 2004. 511 с.;
39. Демченко Т.А., Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економічні горизонти*. 2017. № 1(2). С. 48-56.
40. Дріга О.П. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств України. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2922>
41. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.

42. Зінченко О. В., Сайко К. І. Аудит виробничих запасів на підприємствах. URL:[https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ\\_P108-110.pdf](https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ_P108-110.pdf)
43. Зінченко О.В., Сайко К.І. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Випуск 3(03). С. 77-84.
44. Иваниенко В.В. Финансовый анализ: Учеб. пособ. 2-е изд. Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2003. 176 с.
45. Кашена Н. Б., Цуконова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. №2. С. 128–135.
46. Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 869-872.
47. Князюк І. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України. *Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства*. 2015. № 2.
48. Коблянська Г.Ю., Ровенко К.О. Порівняльна характеристика ПСБО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси». *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 2. С. 50-56.
49. Крищук А.Ю. Облік виробничих запасів. URL: [http://www.vtei.com.ua/konfa/27\\_03/4/11.pdf](http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/11.pdf)
50. Кужельний М. В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ: КНЕУ, 2001. 334 с.
51. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106-113.
52. Кузнецова С.А. Синергізм в інформаційній перспективі державних та приватних фінансів: підходи та принципи. *Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму*. 2011. № 1(4). С. 203-210.

53. Кузьмінський Ю.В. Оцінка ефективності впровадження інформаційних технологій у бухгалтерський облік. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №7. С. 27-31.
54. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навчальний посібник. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
55. Лавруша О. Г. Класифікація виробничих запасів на металургійних підприємствах. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності* : збірник наукових праць: у 2 вип. Маріуполь, 2012. Вип. 1, т. 2. С. 135-139.
56. Ларина Р. Р., Пилушенко В. Л., Амитан В. Н. Логістика в управленні організаційно економічними системами: монографія. Донецьк: ВИК, 2003. 329 с.
57. Ларюхіна І.О. Визначення особливостей обліку запасів в Україні та в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2013. № 15 (155). С. 117-120.
58. Левицька С.О.. Виробничі запаси як об'єкт внутрішнього контролю. *Наукові записки Національного університету Острозька академія*. 2017. Випуск 4(32). С. 200-206.
59. Лень В.С., Гливіченко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. пос. 3-тє видання. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2008. 608 с.
60. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник. 3-тє вид. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2009. 670 с.
61. Логістика: теорія та практика: навч. посіб. / Кислий В.М., Біловодська О.А., Олефіренко О.М., Соляник О.М. Київ: Центр навчальної літератури, 2010. 360 с.
62. Макаренко А.П., Т.О. Меліхова, Ю.В. Подмешальська, Н.С. Чакалова Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник. Запоріжжя, 2018. 602 с.
63. Мороз Л.І. Теоретичні та прикладні аспекти управління прямими матеріальними і трудовими витратами підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська Політехніка»*. 2011. С. 212-218.

64. Назаренко І.М., Місюрів О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка і суспільство*. 2018. Випуск № 19. С. 1312-1318.
65. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності: навчально-методичний посібник / В.Є. Труш, Т.А. Калінська, Т.А. Алексеєва, І.О. Дмитренко; за ред. В.Є. Труша. Херсон: Олді-плюс, 2002. 128 с.;
66. Остапенко Я.О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2010. №2 (49).
67. Павлов П. В. Особливості використання різних методів оцінки запасів. Научнотехнический сборник «Коммунальное хозяйство городов». Харків: Харк. нац. ун-т міськ. гос-ва ім. А. М. Бекетова, 2014. С. 217–224.
68. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2000. №6. С. 40–46.
69. Петрик О.А., Савченко В.Я., Свідерський Д.Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посібник; за ред. О.А. Петрик. Київ: КНЕУ, 2015. 472 с.
70. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.
71. Подолянчук О.А., Мельник М.Л. Послідовність аудиту виробничих запасів. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/2255.pdf>
72. Приймачок О.М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ. нац. екон. ун-т. Київ, 2005. 19 с.
73. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Методика аудиту операцій з виробничими запасами. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/1068/1/19.pdf>

74. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 626 с.
75. Сахарцева І. І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами національних стандартів України: навч. посіб. Київ: Кондор, 2003. 614 с.
76. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник львівського національного аграрного університету. Серія: Економіка АПК*. 2015. № 22(1). С. 92-97.
77. Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2008. 407 с.
78. Скорба О. Організація проведення аудиту виробничих запасів. URL: [http://www.rusnauka.com/9\\_NND\\_2014/Economics/7\\_164138.doc.htm](http://www.rusnauka.com/9_NND_2014/Economics/7_164138.doc.htm).
79. Скотнікова Л. П., Миланич Т. А., Солодовнік О. О. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві : навчально-методичний посібник. Харків: ІНЖЕК, 2003. 328 с.
80. Скрипник М., Григоревська О., Радіонова Н. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 2-3(35). С. 378-398.
81. Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової продукції (методолого-прикладний аспект). Київ: Альтерпрес, 2001. 258 с.
82. Смоленюк П.С., Бондарь К.К. Анализ использования материальных ресурсов в условиях рыночных отношений. Киев: Техника, 1993. 107 с.
83. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пос. для студ. эконом. спец. Вузов. Москва: Аудит; Юнити, 1996. 638 с.
84. Сонько В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Тернопіль: Астон, 2005. 496 с.
85. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управління підприємством: навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.



86. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник /3-тє вид., перероб. і доп. Київ: КНЕУ, 2000. 578 с.
87. Справжній бух облік: 3-тє вид., перероб. і доп. Н. Білова, А. Бобро та ін. Х.: Фактор, 2008. – 1264 с.
88. Степаненко О.І., Довга Т.А. Бухгалтерський документ як джерело інформаційного забезпечення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Випуск 4. С. 68-71.
89. Стивенсон Вильям Дж. Управление производством / Пер. с англ. – М: ООО «Издательство Лаборатория Базовых знаний» ЗАО «Издательство БИНОМ», 1998. 298 с.
90. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Знання, 2010. 631 с.
91. Титенко Л.В. Економічна сутність виробничих запасів. Фінанси, облік і аудит. 2011. Вип. 18. С. 361-369.
92. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність : підручник. 6-тє вид. доповн. і переробл. Київ: Алерта, 2013. 982 с.
93. Усач Б.Ф. Аудит: навч. посіб. 4-тє вид., випр. і доп. Київ: Знання, 2014. 231 с.
94. Усач Б.Ф., Душко З.О., Колос Н.М. Організація і методика аудиту: підручник. Київ: Знання, 2006. 295 с.
95. Фінансовий облік. Навч. посібник. За ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. 2-ге вид., доп. і перероб. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2010. 510 с.
96. Чебанова Н. В., Василенко Ю. А. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Академія, 2002. 672 с.
97. Шарманська В.М., Новицький П.В. Облік виробничих запасів за П(С)БО та МСБО: порівняльна характеристика. *Молодий вчений*. 2018. № 1 (53). С. 553-555.

98. Швець В.Г Теорія бухгалтерського обліку: підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Знання, 2008. 535 с.
99. Шомштейн А.А. Нормирование материальных ресурсов, производственных запасов и характеристика применяемых материалов (метод. материалы). – М.: ЦБТИМС, 1968. – 309 с.
100. Юркова І. Економічна сутність виробничих запасів та напрямки їх дослідження. *Економічний аналіз*. 2012. Т. 11(4). С. 301-304. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan\\_2012\\_11%20284%29\\_\\_65](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escan_2012_11%20284%29__65)
101. Ясюкевич Т. Документ – основа учета. *Бухгалтерский учет*, 1998. Т. 11. С. 106-107.
102. Яценко В.Ф. Первинний облік виробничих запасів: критична оцінка та пропозиції щодо вдосконалення. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2013. № 3 (59). С. 339–343.

# Документ А

141

Додаток 7  
до Правил перевезень вантажів автомобільним  
транспортом в Україні  
(закон 11.1 січня 1997)

**ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА**  
№ 1811/2 18 листопада 2019 року  
Форма N 1-ТН

Автомобіль КРАЗ 07427 HP Призначення/примітка \_\_\_\_\_ Вид перевезення \_\_\_\_\_  
(марка, модель, т.ч. версія (для машин)) (марка, модель, тип, обсягом і інші номери)

Автомобільний перевізник ТОВ НВО "УКРПРОМЕКОЛОГІЯ" Подія Клишор Б.А. Вид вантажів ІТА 104680  
(суб'єкт господарювання) (П.І.Б., номер токарського верстака)

Замовник ТОВ НВО "УКРПРОМЕКОЛОГІЯ"  
(суб'єкт господарювання) (П.І.Б.)

Вантажодремник ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "КОГСТАВ", ІПН 376411408280, м.Запоріжжя, вул. Свєрцова, 240а  
(Підприємство/фірма, Або вантажодремник (П.І.Б., місце проживання))

Вантажодержувач ТОВ НВО "УКРПРОМЕКОЛОГІЯ", Україна, 69032, Запорізька обл., м. Запоріжжя, вул. Довгосіка 6,3  
(Підприємство/фірма, Або вантажодержувач (П.І.Б., місце проживання))

Пункт завантаження м. Запоріжжя, вул. Свєрцова, 240а Пункт розвантаження м. Запоріжжя, вул. Довгосіка 6,3  
(суб'єкт господарювання) (суб'єкт господарювання)

Кількість місць 288 масою брутто, т/зубо 36 стримка водія/випедитор Клишор Б.А.  
(словами) (словами) (П.І.Б., посада, підпис)

Усього відшковано на загальну суму Шість тисяч вістсот дев'яносто одна гривня 34 копійки, у тому числі ПДВ 1 088,56 грн.  
(словами, з округленням ПДВ)

Супровідні документи на вантаж ВН № РН-1811/2

**ВІДОМОСТІ ПРО ВАНТАЖ**

№ з/п	Назви вантажу (номер контейнера), у разі перевезення небезпечних вантажів клас небезпечних речовин до якого віднесено вантаж	Одиниця виміру	Кількість місць	Ціна без ПДВ за одиницю, грн	Загальна сума з ПДВ, грн	Вид пакування	Документи з вантажем	Маса брутто, т
1	Швелер № 12П ст. С 255 мрв	1	1,000	16 560,00	4 974,00		ВН № РН-1811/2	0,28
2	Прокат арматурний 12 клм А500С, мрв 12м	1	1,000	12 252,85	1 817,34		ВН № РН-1811/2	0,11
Усього			2,000		6 791,34			0,39

Заво (відповідає особа вантажодремника) Клишор Б.А. Комарник (П.І.Б., посада, підпис)  
 Приймач (відповідає особа вантажодержувача) \_\_\_\_\_ (П.І.Б., посада, підпис)

**ВАНТАЖНО-РОЗВАНТАЖУВАЛЬНІ ОПЕРАЦІЇ**

Співробіт	Маса брутто, т	Маса (под. зв.)			Підпис відповідальної особи
		насуттє	в'їзта	простого	
10	11	12	13	14	15
Масштаб вантажів					
Розвантажувальні					

Додаток Б

142

Расходный ордер на товары № 1874 от 26 ноября 2019 г.

Поставщик: ЮгСталь

Покупатель: ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "СПІВДРУЖНІСТЬ АВІА БУД"

Документ передачі: Заказ покупателя № 1622 от 25 ноября 2019 г.

№	Товар	Количество
1	Уголок гк 75x75x6мм мера 6м	0.335 т

Всего наименований 1.

Отпустил \_\_\_\_\_

Получил \_\_\_\_\_

Додаток Б

**Видаткова накладна № РН-1811/2 від 18 листопада 2019 р.**

Постачальник: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЮГСТАЛЬ"**  
П/р UA74300528000026001455013922, у банку АТ "ОТП Банк" м.Київ, МФО 300528,  
ВУЛИЦЯ ГРЕБЕЛЬНА, БУДИНОК 5, М.ЗАПОРІЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА. ОБЛАСТЬ 69096, тел.: 0612280777, 0536-777755,  
кол за ЄДРПОУ 37941143 ІПН 379411408280 № свідч 200138576

Покупець: **ТОВ "НВО "УКРПРОМЕКОЛОГІЯ"**  
Тел.: (061) 289-44-93

Договір: 1/1104 від 11.04.2016р.

Розр. док.: Рахунок на оплату покулцю № 3298 від 08 листопада 2019

Склад: Основной склад

№	Товар	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Швелер № 12П ст. С 255 міра	7214	0,25 т		16 580,00	4 145,00
2	Прокат арматурний 12 мм А500С, міра 12м	7214	0,11 т		12 252,50	1 347,78

0,360

Всього: 5 492,78  
Сума ПДВ: 1 098,56  
Всього із ПДВ: 6 591,34

Всього найменовань 2, на суму 6 591,34 грн.

Шість тисяч п'ятсот дев'яносто одна гривня 34 копійки

У т.ч. ПДВ: Одна тисяча дев'яносто вісім гривень 56 копійок

Місце складання: м. Запоріжжя

Від постачальника\*

Отримав(ла)

Комірник Колодін Ілля Олександрович  
\* Відповідальний за здійснення господарської операції і  
правильність її оформлення:

начальник відділу збуту (маркетингу) Передерєса Віталій Володимирович  
За довіреністю № 554 від 14.11.2019

143

Трехстороння угода

**Видаткова накладна № РН-18111/2 від 18 листопада 2019 р.**

Постачальник: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЮГСТАЛЬ"**  
П/р UA743005280000026001455013922, у банку АТ "ОТП Банк" м.Київ, МФО 300528,  
ВУЛИЦЯ ГРЕБЕЛЬНА, БУДИНОК 5, М.ЗАПОРІЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА, ОБЛАСТЬ 69096, тел.: 0612280777, 0636-777755,  
0577577755,  
к/п за Є.ПРГП/У 37941143 ІПН 379411408280 № свід. 200138576

Покупець: **ТОВ "НВО "УКРПРОМЕКОЛОПІЯ"**  
Тел.: (061) 289-44-93

Договір: **1/Н104 від 11.04.2016р**

Розр. док.: **Рахунок на оплату покупки № 3298 від 08 листопада 2019.**

Склад: **Основной склад**

№	Товар	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Швеллер № 12П ст. С 265 міра	7214	0,2517		16 580,00	4 145,00
2	Прокат арматурний 12 мм А500С, міра 12м	7214	0,1117		12 262,50	1 347,78
					<b>Всього:</b>	<b>5 492,78</b>
					<b>Сума ПДВ:</b>	<b>1 098,56</b>
					<b>Всього із ПДВ:</b>	<b>6 591,34</b>

Всього найменувань 2, на суму 6 591,34 грн.  
Шість тисяч п'ятсот дев'яносто одна гривня 34 копійки  
У т.ч. ПДВ: Одна тисяча дев'яносто вісім гривень 56 копійок

Місце складання: **м. Запоріжжя**

Від постачальника\*

Отримав(ла)

Комірник Колодін Ілля Олександрович  
\*, Відповідальний за здійснення господарської операції  
правильність її оформлення

начальник відділу збуту (маркетингу) Передерев Віталій Володимирович  
За довіреністю № 554 від 14.11.2019

УКУ

ЮгСталь \_\_\_\_\_ (підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

37941143

Код за УКУД \_\_\_\_\_

**НАКЛАДНА-ВИМОГА  
на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів**

Номер документа ЮГ000002132	Дата складання 25.11.2019	Код
	від операції Відпуск	відправника
		одержувача

Підстава \_\_\_\_\_

Кому \_\_\_\_\_

Через кого \_\_\_\_\_

Кореспондуючий рахунок	Матеріальні цінності	Одиниця виміру	Кількість		Ціна,	Сума,	Інвентарний номер	Номер паспорту	Порядковий номер запису за складською картотекою
			найменування, сорт, розмір, марка	номен-клатурний номер					
91	Реле МУЗ DC 24	шт		2009	52,87	105,74			
91	Контакт дополнительный ДК-11	шт		2009	44,79	44,79			

Всього відпущено: Два \_\_\_\_\_ найменувань, на суму \_\_\_\_\_ (прописом): Сто п'ятдесят гривень 53 копійки (прописом)

Відпуск дозволив \_\_\_\_\_ Головного бухгалтера

Здав (відпустив) \_\_\_\_\_ Приймав (одержав)

145

Воданок Д

146

Увага! Оплата цього рахунку означає погодження з умовами поставки товарів. Повідомлення про оплату є обов'язковим, в іншому випадку не гарантується наявність товарів на складі. Товар відпускається за фактом надходження коштів на рах. Постачальника. Самовивозом, за наявності довірливості та паспорта.

**Зразок заповнення платіжного доручення**

<b>ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЮГСТАЛЬ"</b>	<b>КРЕДИТ РАХ. N</b>
Одержувач Код 37941143	UA743005280000026001455013922
Банк одержувача	Код банку 300528
<b>АТ "ОТП Банк" м.Київ</b>	

**Рахунок на оплату № 3298 від 08 листопада 2019 р.**

**Постачальник:** ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ЮГСТАЛЬ"  
 П/р UA743005280000026001455013922, Банк АТ "ОТП Банк" м.Київ, МФО 300528  
 ВУЛИЦЯ ГРЕБЕЛЬНА, БУДИНОК 5, М.ЗАПОРІЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА, ОБЛАСТЬ 69096, тел.: 0612280777,  
 0536-777755, 0677577755,  
 код за ЄДРПОУ 37941143 ІПН 379411408280 № свід. 200136576

**Почулець:** ТОВ "НВО "УКРПРОМЕКОЛОГІЯ"  
 Тел.: (061) 289-44-93

**Договір:** 1/1104 від 11.04.2016р.

№	Товари (роботи, послуги)	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Швеллер № 12П ст. С 255 міра	7214	0,25 т		16 580,00	4 145,00
2	Прокат арматурний 12 мм А500С, міра 12м	7214	0,11 т		12 252,60	1 347,78
					<b>Всього:</b>	<b>5 492,78</b>
					<b>Сума ПДВ:</b>	<b>1 098,56</b>
					<b>Всього із ПДВ:</b>	<b>6 591,34</b>

Всього намічувань 2, на суму 6 591,34 грн.  
 Шість тисяч п'ятсот дев'яносто одна гривня 34 копійки  
 у т.ч. ПДВ: Одна тисяча дев'яносто вісім гривень 56 копійок

Виписав(ла): \_\_\_\_\_  
 Гайдаш Олександра Вікторівна