

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

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

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему

**Удосконалення обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів
на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»**

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711 - ОПз
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)
О.П.Шуваєва
(ініціали та прізвище)

Керівник: доцент кафедри ОАОА, к.е.н., доцент
Подмешальська Ю.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: асистент кафедри ОАОА Кутчак Ю.М.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

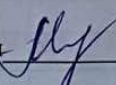
Запоріжжя
2022

До захисту
Ю.М.

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

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Оподаткування
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри 

« 07 » 06 2022 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Шуваєв Олександр Іванович

(прізвище, ім'я, по батькові)

- Тема роботи Удосконалення обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»
керівник роботи Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «02» червня 2022 року № 598-с
- Строк подання студентом роботи 01.12.2022
- Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»
- Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): 1 Теоретично-методологічні аспекти обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів; 2 Облік, оподаткування виробничих запасів та фінансовий аналіз діяльності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»; 3 Пропозиції щодо вдосконалення обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): 1-2. Загальна характеристика роботи; 3. Законодавчо-нормативна база з обліку та оподаткуванню виробничих запасів; 4. Визначення «виробничі запаси» відповідно до наукової літератури; 5. Шляхи надходження та методи оцінки; 6. Проводки з ПДВ в розрізі обліку надходження виробничих запасів; 7-8. Типові проведення при оприбуткуванні виробничих запасів; 9. Показники фінансової стійкості та ліквідності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»; 10. Запропоновані удосконалення обліку (ч.1) 11. Запропоновані удосконалення обліку (ч.2); 12. Запропоновані удосконалення оподаткування виробничих запасів; 13. Визначення аудиту, мети, предмету та об'єкту. 14. Запропоновані шляхи удосконалення аудиту на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» (ч.1); 15. Запропоновані шляхи удосконалення аудиту на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» (ч.2).

6. Консультанти розділів роботи

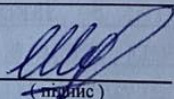
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Подмешальська Ю.В., к.н.е., доцент	07.06.2022 <i>Stag</i>	30 вересня 20 <i>Stag</i>
2	Подмешальська Ю.В., к.н.е., доцент	07.06.2022 <i>Stag</i>	31 жовтня 20 <i>Stag</i>
3	Подмешальська Ю.В., к.н.е., доцент	07.06.2022 <i>Stag</i>	25 листопада 2022 <i>Stag</i>

7. Дата видачі завдання 07.06.2022

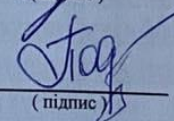
КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Приміт
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Червень 2022	<i>Викон</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Липень-вересень 2022	<i>Викон</i>
3	Робота над 1 розділом	Вересень 2022	<i>Викон</i>
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2022	<i>Викон</i>
5	Робота над 3 розділом	Листопад 2022	<i>Викон</i>
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Листопад 2022	<i>Викон</i>
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2022	<i>Викон</i>
8	Попередній захист роботи	Грудень 2022	<i>Викон</i>
9	Нормоконтроль	Грудень 2022	<i>Викон</i>
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2022	<i>Викон</i>
11	Захист роботи	Грудень 2022	<i>Викон</i>

Студент


(підпис)
О.П. Шуваєва
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи


(підпис)
Ю.В. Подмешальська
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)
Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Шуваєва О. П. Удосконалення обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Ю. В. Подмешальська. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2022.

Досліджено теоретичні та методологічні основи формування системи обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів. Розглянуто загальну характеристику ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» та досліджено облік виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»; виконано фінансовий аналіз ТОВ «ЕФЕ БЕТОН». Проведено аудит виробничих запасів, розроблено пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування, аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Ключові слова: ОБЛІК, АУДИТ, ОПОДАТКУВАННЯ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ФІНАНСОВИЙ СТАН, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Shuvaieva O. Improvement of accounting, taxation and audit of production stocks at EFE BETON, LLC.

Qualifying work for higher master's degree in specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Yu. Podmeshalska. Zaporizhzhya National University. Engineering Educational and Scientific Institute, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2022.

The theoretical and methodological foundations of the formation of the system of accounting, taxation and audit of production stocks have been studied. The general characteristics of «EFE CONCRETE» LLC were considered and the accounting of production stocks at «EFE CONCRETE» LLC was investigated; a financial analysis of «EFE BETON» LLC was performed. An audit of production stocks was carried out, proposals were developed to improve accounting, taxation, and audit of production stocks at EFE BETON LLC.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, TAXATION, PRODUCTION STOCKS, FINANCIAL POSITION, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	13
1.1 Законодавчо-нормативна база обліку виробничих запасів	13
1.2 Методика обліку та оподаткування виробничих запасів	23
1.3 Методика аудиту виробничих запасів	43
2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	53
2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	53
2.2 Облік виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	56
2.3 Фінансовий аналіз підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	67
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	87
3.1 Проведення аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	87
3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку та оподаткування виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	99
3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	109
ВИСНОВКИ	121
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	130
ДОДАТОК А – ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»	137

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Політична стратегія України в сучасних умовах спрямована на активну інтеграцію до Європейського Союзу. Що, в свою чергу, призводить до багатокомпонентного та прискореного розвитку економіки України. Для підприємств в умовах змін в економічному просторі важливою є спроможність швидко реагувати та обирати раціональні та ефективні управлінські рішення. Адже, саме це прямо впливає на збереження конкурентоспроможності підприємств.

Звичайно, поняття «конкурентоспроможності» включає в себе низку факторів, таких як: системи та методи управління підприємством, якість кінцевої продукції, наявність інноваційних технологій виробництва та вміння організувати робочий процес підприємства, його рівень та ефективність управління виробничими запасами та промисловими потужностями підприємства в цілому.

Підприємство в процесі своєї роботи має бути забезпечено виробничими запасами. Важливим моментом є правильний розподіл і пошук балансу – виробничих запасів має бути достатньо для безперебійної роботи виробництва, але понаднормова величина цих оборотних засобів свідчить про невміння правильно та раціонально використовувати наявні у підприємства ресурси.

Саме тому, важливим для підприємства є постійний аналіз витрат запасів, фактичних та нормативних, у ході виробництва та визначення ефективності в користуванні виробничими запасами. Відсутність таких досліджень можуть призводити до прийняття хибних управлінських рішень, що може призвести до нераціональної, а може і збитковою діяльності підприємства. Для уникнення таких ризиків потрібен пошук величини оптимальних резервів виробничих запасів, ретельний та постійний контроль за надходження, використанням та вибуттям запасів на підприємстві.

Введення обліку виробничих запасів з дотриманням всіх умов нормативно-законодавчих документів та розуміння особливостей галузі в якій функціонує підприємство (для підлаштування обліку до всіх критеріїв та пріоритетів підприємства), має важливе значення для прийняття раціональних та ефективних управлінських рішень, але окрім цього він потребує і постійного контролю. Механізмом контролю можемо вважати проведення аудиту виробничих запасів, адже аудит - це незалежна експертиза фінансових звітів та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання з метою формування висновків про реальний фінансовий стан цього суб'єкта.

Аудит виробничих запасів займає велику питому вагу в системі облікової роботи, адже зазвичай підприємства мають складну та багатотисячну номенклатуру матеріальних. Саме через це контроль за рухом, використання та збереженням виробничих активів підприємства пов'язана з великими труднощами та потребує розробки механізмів контролю підлаштованих під конкретне підприємство.

Вітчизняні вчені та дослідники, що займалися дослідженням питань щодо обліку, оподаткуванню та аудиту запасів наступні: М. І. Бондар, Л. В. , Ф.Ф. Бутинець, О. В. Гамова, С.Ф. Голов, Н. Р. Домбровська, З.В. Задорожний, В.І. Єфіменко, Я.Д. Крупка, В.С. Лень, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Ю.В. Подмешальська, М.С. Пушкар, М. І. Скрипник, В. В. Сопко, Н. Є. Стецюк, І.Ю. Чаюн, Н.В. Чебанова. Серед західних фахівців з цього питання слід відзначити таких науковців, як Б.А. Райзберг, Г. Мюллер, Е. Бріттона, Н. Дж. Еквілайн.

Однак, незважаючи на наявність значної кількості наукових і практичних розробок з вищезазначеної проблематики, аналіз напрацювань зарубіжних і вітчизняних фахівців дозволяє зробити висновок про необхідність подальших досліджень у цьому напрямі для задоволення потреб та впровадження індивідуальних підходів до обліку виробничих запасів для підприємств в умовах нестійкої економіки.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів та розроблення пропозицій щодо їх удосконалення на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Реалізація мети дослідження головним чином потребує вирішення наступних завдань:

- дослідити законодавчо-нормативну базу з обліку виробничих запасів;
- дослідити методiku обліку та оподаткування виробничих запасів ;
- дослідити методiku аудиту виробничих запасів;
- розглянути загальну характеристику ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»;
- розглянути облік виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»;
- виконати фінансовий аналіз ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»;
- провести аудит виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та оподаткування виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Предметом дослідження є теоретико-методологічні підходи щодо обліку, оподаткуванню та аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідницької теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерно науково-навчального інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (0120U105606). Автором запропоновано удосконалення обліку, оподаткування та аудиту на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Методи дослідження. Методи наукової абстракції, прийоми дедукції та індукції, аналіз і синтез, метод проектування. У процесі виконання роботи використано методи групування (типологічні та аналітичні), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Інформаційна база роботи є нормативно-правові акти України з питань економічної політики, оподаткування, аудиту, обліку і звітності, наукові праці, публікації та монографічні видання вітчизняних та закордонних вчених у сфері бухгалтерського, фінансового та управлінського обліку, економічного аналізу та аудиту, інтернет-ресурси, а також дані поточного обліку та фінансової звітності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

— впровадженні більш детальний план рахунків, а саме ввести аналітичні рахунки для субрахунку 201 для підвищення аналітичності облікових робіт з виробничими запасами;

— використанні більш доцільного в таких умовах методу середньозваженої собівартості, що забезпечить усереднений рівень прибутку та податку на нього та дозволить відображати фінансові показники максимально наближеними до реального стану підприємства;

— використанні раціональних методів інвентаризації виробничих запасів, адже багато сировини знаходиться в насипному вигляді, що ускладнює інвентаризація та застосування запропонованого графіку інвентаризацій;

— впровадженні запропонованого методу обліку запасів на складах відповідно до конкретного замовлення (лімітно-забірна картка);

— впровадженні системи щоденних матеріальних звітів на всіх виробничих ділянках;

— впровадженні планування сплати щомісячного та річного ПДВ на підприємстві за допомогою розроблених форм плано-лімітного розподілу сплати ПДВ та запропонованого аналізу сум сплати за попередні роки.

Це надасть можливість підприємству покращити контроль щодо обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів на підприємстві та дозволить оперативно реагувати при виявленні проблем функціонування цієї ділянки обліку. Впровадження запропонованих форм обліку та планування збільшить ефективність прийняття управлінських рішень, що, в цілому, покращить фінансовий стан підприємства.

В частині аудиту наукова новизна полягає в:

— використанні при проведенні загальної аудиторської перевірки альтернативного деталізованого плану,

— використанні програми аудиту виробничих запасів, розробленої для підприємства будівельної галузі;

— впровадженні робочі аудиторські документи, такі як: «Звірка інвентаризації», «Обороти-Баланс», «Первісна вартість придбаних запасів», «Вартість списання».

Це забезпечить підприємство дієвим механізмом контролю щодо обліку та оподаткування запасів. Запропонована послідовність, програма та робочі документи допоможуть виконати якісний та цілісний аудит виробничих запасів на підприємстві, та виявити можливі помилки та неточності у веденні обліку виробничих запасів.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з обліком, оподаткуванням та аудитом виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН». Впровадження запропонованих змін дозволить підвищити прийняття управлінських рішень

щодо обліку, оподаткування та аудиту виробничих запасів (довідка про впровадження впровадження №8 від 10.12.2022 року).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах» (ЗНУ, м.Запоріжжя, 3–4 листопада 2022 року).

Публікації. За результатами дослідження опублікована наукова стаття: Шуваєва О. П., Подмешальська Ю. В. Удосконалення бухгалтерського та стратегічного управлінського обліку виробничих запасів на підприємстві будівельної галузі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 23.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 142 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 3 рисунка, 52 таблиці. Робота містить 1 додаток. Список використаних джерел складається із 68 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1 Законодавчо-нормативна база обліку виробничих запасів

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.[1]. Бухгалтерський облік зобов'язані вести всі підприємства та організації незалежно від їх форми власності.

Облік виробничих запасів – це багатокомпонентна та складна система, правильне функціонування якої регламентується багатьма законодавчо-нормативними документами.

Розглянемо основні документи та законодавчі акти, які регламентують принципи та положення бухгалтерський облік в частині виробничих запасів в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Законодавчо-нормативна база з обліку виробничих запасів

Назва документа	Ким затверджено, дата	Призначення документа	Рівень дії
1	2	3	4
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]	Верховна Рада України, № 996-XIV від 16 червня 1999 р.	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [1].	Загально-державний
Податковий кодекс України [11]	2 грудня 2010 р. № 2755-VI	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію.	Загально-державний

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
		контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [11].	
Методичні рекомендації бухгалтерського обліку запасів [5]	Наказ міністерства фінансів України №2 від 10.01.2007 р.	Методичних рекомендацій містять в собі визначення запасів, методику оцінки запасів, як виконується документальне оформлення операцій руху запасів, облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх виробництва та у виробництві.	Загально-державний
Національне Положення(Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2]	Наказ міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р.	НП(С)БО 1 визначають загальні принципи щодо складання фінансової звітності та вимоги до складових фінансової звітності.	Загально-державний
Національне Положення(Стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [3]	Наказ міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р.	НП(С)БО 9 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності [3].	Загально-державний
Національне Положення(Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [4]	Наказ міністерства фінансів України №318 від 31.12.1999 р.	НП(С)БО 16 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності [4].	Загально-державний
План рахунків та Інструкція про його застосування [6]	Наказ міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСФЗ) [50, с. 35].	Загально-державний

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
Про кореспонденцію рахунків [7]	Наказ міністерства фінансів України №143 від 28.03.2001 р.	встановлює кореспонденцію рахунків для складних або не типових бухгалтерських проведень, пов'язані з надходження, рухом та вибуттям виробничих запасів.	Загально-державний
Положенням про інвентаризацію активів і зобов'язань [10]	Наказом Міністерств а фінансів України №879 від 02.09.2014 р.	Визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів та застосовується юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності [10].	Загально-державний
Типові форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів [9]	Наказу Міністерств а статистики України №193 від 21.06.1996 р.	В наказі міститься перелік типових форм документів та пояснення щодо їх заповнення та оформлення.	Загально-державний
МСБО 2 «Запаси» [13]	Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, 01.01.2012	Визначає підхід до обліку запасів та надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів [13].	Міжнародний
Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених [8]	Наказом міністра фінансів України № 635 від 27.06.2013	Відповідно до цих рекомендацій розробляться Наказ (Положення) про облікову політику підприємства.	Загально-державний
Наказ (Положення) про облікову політику підприємства.	Керівництво підприємства	У цьому розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з	

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
		бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа включати недоцільно [8].	Локальний

Отже, розглянувши нормативно-правову базу з обліку виробничих запасів можна зробити висновок, що підприємства в процесі ведення бухгалтерського обліку керуються нормативно-законодавчими документами на трьох рівнях: міжнародному, національному та локальному. Перераховані документи, закони та методичні рекомендації включають в себе детальний опис того, як правильно виконувати облік запасів. Всі ці документи спрямовані на полегшення організації бухгалтерського обліку для підприємств.

Розглянемо більш детально НП(С)БО 9 «Запаси» [3] та МСБО 2 «Запаси» [13] для розуміння зони дії цих стандартів та порівняймо викладені в них питання з обліку запасів в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Порівняння НП(С)БО 9 «Запаси» [3] та МСБО 2 «Запаси» [13]

НП(С)БО 9	МСБО 2
1	2
Визначення	
Запаси - активи, які: — утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності[3]; — перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва [3]; — утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та	Запаси - це 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 [13].

Продовження таблиці 1.2

1	2
<p>надання послуг, а також управління підприємством [3].</p> <p>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 [3].</p>	
В запаси включають	
<ul style="list-style-type: none"> — сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб [3]; — незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу [3]; — готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [3]; — товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу[3]; — малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року [3]; — поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання [3]; 	<ul style="list-style-type: none"> — товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу[13]; — готову вироблену продукцію[13]; — незавершене виробництво суб'єкта господарювання[13]; — основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва[13]. — У випадку виконавця послуг запаси включають витрати на послуги, для яких суб'єкт господарювання ще не визнав відповідний дохід [13].
Оцінка запасів при надходженні	

Продовження таблиці 1.2

1	2
Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [3].	Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації [13].
Оцінка запасів при вибутті	
<ul style="list-style-type: none"> — ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів [3]; — середньозваженої собівартості; — собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) [3]; — нормативних затрат [3]; — ціни продажу [3]. 	<ul style="list-style-type: none"> — метод стандартних витрат [13]; — метод роздрібних цін [13].
Оцінка запасів на дату балансу	
Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [3].	Чиста вартість реалізації [13].
Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності	
<p>У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:</p> <ul style="list-style-type: none"> — методи оцінки запасів [3]; — балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп [3]; — балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації [3]; — балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу [3]; — суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів. Балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу [3]; 	<ul style="list-style-type: none"> — облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості [13]; — загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання [13]; — балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж [13]; — суму запасів, визнаних як витрати протягом періоду [13]; — суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду [13]; — суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду [13]; — обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів [13]; — балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань [13]. Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду [13].

Отже, МСБО 2, як міжнародний стандарт може бути використаний підприємствами, установами та організаціями будь-якої форми власності, а НП(С)БО 9, в свою чергу, не поширює свої вимоги на бюджетні установи. Подібна ситуація і з класифікацією запасів, тобто переліком того, що ми при веденні бухгалтерського обліку будемо включати в поняття «запаси». НП(С)БО 9 дає більш чітке розуміння складу запасів, що спрощує ведення бухгалтерського обліку. Це можна пояснити тим, що МСБО 2 як міжнародний стандарт більш уніфікований та не може бути пристосованим до всіх національних особливостей бухгалтерського обліку. З іншого боку, МСБО 2 вимагає більш детального розкриття інформації стосовно запасів у фінансовій звітності.

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. Запаси відносяться до складу оборотних активів тому, що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу [1].

Розглянемо детальніше визначення наведені в науковій літературі стосовно визначення термінів «запаси» та «виробничі запаси» (табл. 1.3).

Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому [1].

Таблиця 1.3 – Визначення «запаси» та «виробничі запаси» відповідно до наукової літератури

Джерело	Визначення
1	2
Запаси	
Козловський В.А. Козловська Е.А. Савруков Н.Т. [29, с. 95]	Запасом є будь-який ресурс, який використовується для того, щоб задовольнити поточну або майбутню потребу (заготовки та вихідні матеріали, напівфабрикати, що перебувають у виробничому процесі і готові вироби) [29, с. 95].
Денисенко М. П.,	Запаси – матеріальний потік в даний момент часу [24].

Продовження таблиці 1.3

1	2
Левковець П. Р., Михайлова Л. І.[24]	
С. Ф. Покропивний [47, с. 151]	Запаси – предметами праці, які підготовлені для запуску у виробничий процес [47, с. 151].
Сопко В. В. [53, с. 56]	Розглядає запаси з боку накопичених ресурсів, що використовуються у процесі виробництва для подальшого продажу продукту виробництва. Фактично, він вважає, зміст тут зовсім інший, запаси – це сукупність вироблених матеріальних благ, невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [53, с. 56].
Чаюн І. Ю. [62, с.44]	Визначає запаси, як матеріальні ресурси, які потрібні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення в потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [62, с.44].
Виробничі запаси	
Бутинець Ф.Ф. [20, с. 313]	Виробничі запаси – це активи, які використовуються для подальшого продажу, під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством [20, с. 313].
Швець В.Г. [64]	Виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо) – це матеріальні активи, що перероблюються підприємством задля виготовлення продукції, обслуговування виробництва та загальновиробничих потреб [64].
Шендригоренко М.Т. [65, с. 1045]	виробничі запаси – це сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб [65, с. 1045].
Багрій К. Л. [15, с. 188]	виробничими запасами – засоби виробництва, що надійшли на підприємство і ще не використовуються у виробничому процесі [15, с. 188].
Болдуєва О. В. [16, с. 36]	виробничих запасів як предметів праці або матеріальних ресурсів, при чому зазначено в одних джерелах, що вони беруть участь в створення матеріальних благ, а в інших вони не повинні використовуватися в процесі виробництва [16, с. 36].
Крупка Я. Д., Задорожний З. В. [28, с. 104]	вважають, виробничі запаси частиною оборотних засобів підприємства, що входить до їх складу, а саме: сировина, матеріали, малоцінні та швидкозношувальні предмети, незавершене виробництво, готова продукція та товари [28, с. 104].
Леня В. С. [30, с. 112]	виробничі запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на складах підприємства (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо, тара, запасні частини для ремонту, інструменти тощо.), призначені для виробничого споживання, але що ще не поступили у виробництво [30, с. 112].

Отже, розглянувши визначення у нормативно-законодавчих документах та науковій літературі потрібно зазначити, що НП(С)БО 9 не дає визначення поняття «виробничі запаси», хоча Інструкція до Плану рахунків, як і сам План, містять в собі «виробничі запаси» та відокремлюють це поняття від малоцінних та швидкозношуваних предметів та напівфабрикатів. В свою чергу, у Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності відокремлена додаткова стаття «Виробничі запаси», але до неї потрібно включати вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу [12]. Так само виглядають і наведені визначення понять «запаси» та «виробничі запаси» у наукових працях.

Тому, на нашу думку, якщо узагальнювати вищеперераховані визначення можна зробити висновок, що визначення запасів як оборотних активів, які утримуються для продажу за умови звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг та управління підприємством, як наведено у НП(С)БО 9 Запаси [3] є досить влучним. А вже визначення поняття «виробничі запаси», як влучно описує в своїй роботі Шендригоренко М.Т. – це сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб [65, с. 1045].

Задля виконання всіх норм, правил та рекомендацій з обліку запасів окрім розуміння самого поняття потрібно так само розібратись в класифікації запасів. Адже відсутність розуміння структури та класифікації призведе до ведення обліку запасів по хибному шляху. Спочатку розглянемо загальну класифікацію

запасів відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», наведену в таблиці 1.4 для розуміння базової структури, а потім класифікацію відповідно до Плану рахунків (рис. 1.1).

Таблиця 1.4 – Класифікація запасів підприємства відповідно до НП(С)БО 9 [3]

Вид	Визначення відповідно до НП(С)БО 9
1	2
Сировина	основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб [3].
Незавершене виробництво	у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають; послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу [3].
Готова продукція	виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [3].
Товари	матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу [3].
Малоцінні та швидкозношувані предмети	використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року [3].
Поточні біологічні активи	вони оцінюються за НП(С)БО 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання [3].

Відповідно до плану рахунків інформація про запаси облікується на рахунках 2 класу «Запаси». В свою чергу для обліку та узагальнення інформації щодо виробничих запасів використовується рахунок 20 «Виробничі запаси та його субрахунки» (рис. 1.1).

Відповідно до підручника з фінансового обліку Макаренко для цілей бухгалтерського обліку всі запаси підприємства можуть бути поділені як зазначено на рис.1.2. [32, с. 236].

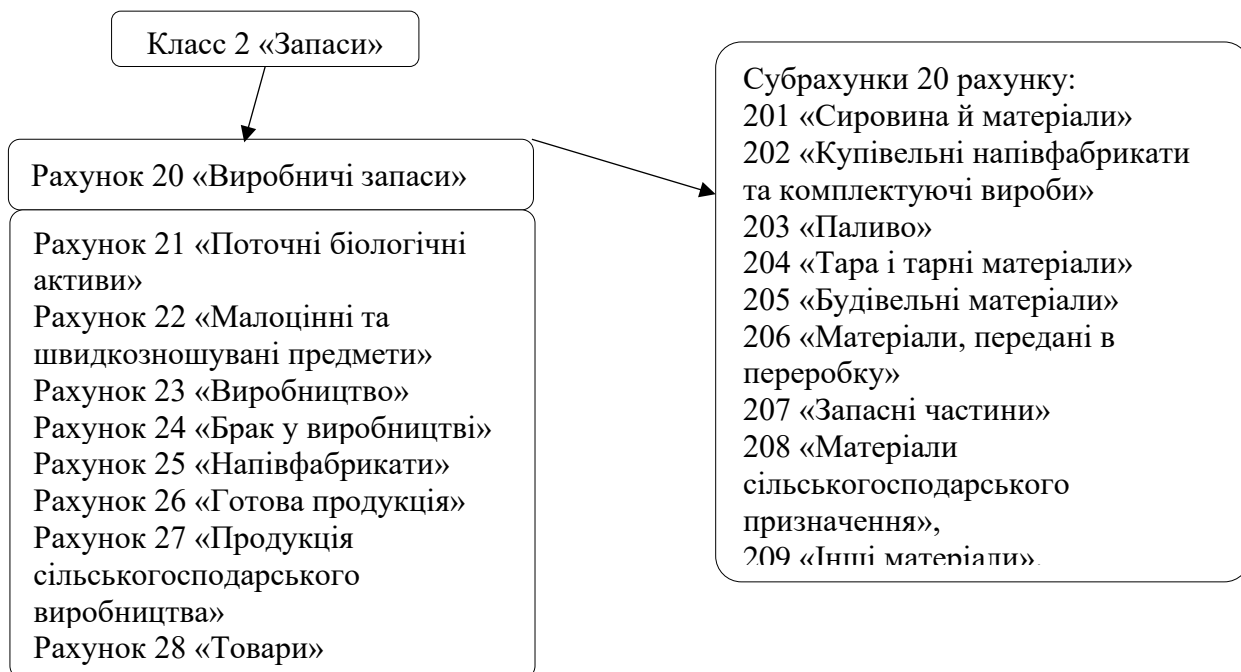


Рисунок 1.1 – Класифікація запасів та виробничих запасів відповідно до Плану рахунків [6]

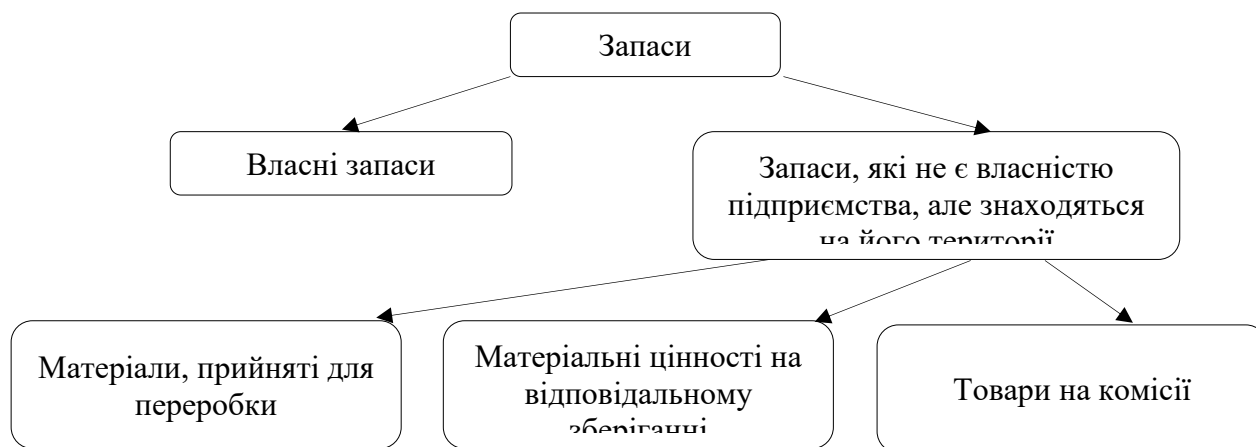


Рисунок 1.2 – Класифікація запасів в залежності від форми володіння [32, с. 236]

Отже, на нашу думку, для ведення обліку виробничих запасів доцільно користуватись загальними класифікаціями, наведеними у НП(С)БО 9 та Плані рахунків, але для підлаштування до конкретних потреб підприємства можемо

використовувати більш розгалужені варіанти класифікацій, наприклад, як наведено вище, або розробити внутрішню класифікацію на підприємстві.

1.2 Методика обліку та оподаткування виробничих запасів

Оцінка запасів в бухгалтерському обліку відбувається в одному з наведених випадках: при надходженні, при вибутті, на дату балансу.

Отримання виробничих запасів може відбуватись на підприємстві різними шляхами. В залежності від того, як на підприємство потрапили запаси виникає необхідність по-різному формувати їх первісну вартість в цілях організації обліку. Розглянемо детально, які є шляхи надходження запасів та методику формування їх первісної вартості у таблиці 1.5 [5].

Таблиця 1.5 – Шляхи надходження запасів та формування їх первісної вартості [5]

Шляхи отримання запасів	Первісна вартість
1	2
Придбання за плату	Ціна придбання - знижки (згідно з договором поставки) - непрямі податки + сума ввізного мита + транспортно-заготівельні витрати + інші витрати, пов'язані з придбанням запасів і приведенням їх до придатного для використання стану [5].
Придбання за плату (у іноземній валюті)	Запаси оцінюються у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату операції (дата визнання активів). Якщо оплата передуює надходженню запасів, то оцінка запасів на дату їх оприбуткування здійснюється у валюті звітності по валютному курсу на дату авансу [5].
Виготовлення власними силами	Виробнича собівартість [5].
Отримані як внесок до статутного (пайового) капіталу	Погоджена засновниками справедлива вартість з урахуванням витрат згідно з п. 2.2 Методичних рекомендації з бухгалтерського обліку запасів[5], а саме ціна придбання - знижки (згідно з договором поставки) - непрямі податки + сума ввізного мита + транспортно-заготівельні витрати + інші витрати, пов'язані з придбанням запасів і приведенням їх до придатного для використання стану [5].
Одержані на безоплатній основі	Справедлива вартість з урахуванням фактично понесених витрат, передбачених п. 2.2 Методичних рекомендації з бухгалтерського

Продовження таблиці 1.5

1	2
	обліку запасів[5], а саме ціна придбання - знижки (згідно з договором поставки) - непрямі податки + сума ввізного мита + транспортно-заготівельні витрати + інші витрати, пов'язані з придбанням запасів і приведенням їх до придатного для використання стану [5].
Одержані в обмін на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їхня справедлива вартість (із включенням різниці до витрат звітного періоду) [5].
Одержані в обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість отриманих запасів [5].

Відповідно до Методичних рекомендації з бухгалтерського обліку запасів для оцінки запасів при їх вибутті (відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу, іншому вибутті) використовують 5 методів. Розглянемо ці методи та їх переваги та недоліки у таблиці 1.6 [5].

Таблиця 1.6 – Методи оцінки вибуття запасів та їх характеристика [5]

Назва метода	Характеристика	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Облік виконують за кожним видом запасів.	Точний метод для підприємств з невеликим переліком запасів (або для дуже дорогих запасів).	При наявності великої кількості запасів – занадто трудомісткий метод у використанні. Однакові запаси можуть обліковуватись за різною ціною.
Середньозваженої собівартості	За цим методом визначають середню ціну запасів, які вибувають	Цей метод забезпечить усереднений рівень прибутку та податку на нього та дозволить відобразити фінансові показники максимально наближеними до реального стану підприємства та спрощує облік.	Може викликати помилкове відображення витрат в період підвищення цін, що призведе до визнання завищеного прибутку і як наслідок до сплати більшого податку на нього.
Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Метод за яким запаси, що надійшли першими	Вартість запасів, що невикористані, будуть відображені у	Занижені витрати через списання на собівартість продукції матеріалів по «старим» («низьким»)

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
	вибувають першими	цінами, наближеними до їх ринкової вартості. Собівартість виготовленої продукції занижена, що призведе до отримання завищеного чистого прибутку.	цінам. Збільшення сплачуваного податку на прибуток (внаслідок завищеного прибутку). Недостовірність фінансових результатів.
Нормативних затрат	Сутність методу у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, які встановлює підприємство самостійно (для підприємств з великим обсягом запасів)	За допомогою нормативних калькуляцій охоплено значну частину витрат. Використовується поточний оперативний облік витрат за допомогою обліку відхилень від норм.	Необхідно постійно переглядати норми використання запасів, діючі ціни, норми праці та виробничих потужностей.
Ціни продажу	Метод характеризується застосуванням середнього проценту торгової націнки (для підприємств роздрібно торгівлі)	Зручний метод для підприємств роздрібно торгівлі, бо не потребує складних та детальних розрахунків	Продажна вартість товарів у балансі буде відображена за мінусом торгової націнки, що може бути викликати відхилення від реальної вартості товарів.

Отже, найчастіше підприємства обирають саме метод середньозваженої собівартості або метод ФІФО. Ці методи достатньо прості та зручні у використанні. Однак, вибір методу оцінки запасів залежить, в основному, від розмірів підприємства та галузі в якій воно функціонує. Якщо метод оцінки запасів буде обрано спираючись на перелічене вище, то можна очікувати отримання максимальної реалістичності відображення витрат та, як наслідок, прибутку підприємства, та сплати оптимальної величини податку на прибуток.

Як було зазначено вище, для цілей синтетичного обліку відповідно до Інструкції плану рахунків [6] інформація щодо наявності та рух запасів підприємства відображається на рахунка 2 класу «Запаси». В свою чергу для

обліку та узагальнення інформації щодо виробничих запасів використовується рахунок 20 «Виробничі запаси».

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено 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.

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 [6]. Розглянемо рахунок 20 «Виробничі запаси» та його субрахунки в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Субрахунки рахунку 20 та їх характеристика [6]

Код та назва субрахунку	Характеристика
1	2
201 «Сировина й матеріали»	На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»). На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку [6].
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби — дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари» [6].

Продовження таблиці 1.7

1	2
	<p>Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм як комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання, інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202. Обладнання і прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи» за видами предметів [6].</p>
203 «Паливо»	<p>На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.</p> <p>Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» — за ознакою переважності використання на цьому підприємстві. Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203 [6].</p>
204 «Тара і тарні матеріали»	<p>На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).</p> <p>Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина та матеріали» [6].</p>
205 «Будівельні матеріали»	<p>На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій, деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.</p> <p>На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації.</p> <p>Устаткування та будівельні матеріали, що передані підряднику для</p>

Продовження таблиці 1.7

1	2
	монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання [6].
206 «Матеріали, передані в переробку»	На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів переданих в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки та відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20 [6].
207 «Запасні частини»	На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах [6]. За дебетом субрахунку відображаються залишок та надходження, за кредитом — витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин. Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів. Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті [6].
208 «Матеріали сільсько-господарського призначення»	На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми, отримані зі сторони, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві [6].
209 «Інші матеріали».	На субрахунку 209 «Інші матеріали» обліковуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання), відходи виробництва (обрубка, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо [6].

Розглянемо як відображаються у обліку типові операції з надходження, дооцінки та списання запасів (табл. 1.8, табл. 1.9, табл. 1.10).

Таблиця 1.8 – Відображення в обліку операцій з надходження виробничих запасів [6]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Придбано запаси з послідуною оплатою:		
	отримано від постачальників - платників податку на додану вартість (ПДВ) за вартістю без ПДВ	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	отримано від постачальників - неплатників ПДВ за вартістю у сумі зобов'язання перед постачальниками	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
2	Придбано запаси у випадку здійснення попередньої оплати:		
	здійснено авансовий платіж за запаси	371 «Розрахунки за виданими авансами»	31 «Рахунки в банках»
	на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64 «Розрахунки за податками і платежами»	644 «Податковий кредит»
	отримано запаси від постачальників - платників податку на додану вартість за вартістю без ПДВ	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	Проведено закриття рахунків обліку розрахунків з постачальниками за сплаченими та отриманими запасами	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»
3	Придбано і оприбутковано запаси через підзвітних осіб за вартістю без ПДВ	20 «Виробничі запаси»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
3	визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641 «Розрахунки за податками»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
4	Оприбутковано запаси, отримані у вигляді благодійних внесків (гуманітарної допомоги), цільового фінансування	20 «Виробничі запаси»	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
5	Оприбутковано безоплатно отримані запаси	20 «Виробничі запаси»	718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»
6	Оприбутковано запаси отримані від учасника (засновника) підприємства	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»
7	Зараховано фінансові витрати, що підлягають включенню до собівартості кваліфікаційного активу	20 «Виробничі запаси»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
8	Оприбутковано запаси, раніше не враховані на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації	20 «Виробничі запаси»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
9	Оприбутковано відходи виробництва	20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
10	Оприбутковано виробничі запаси (матеріали), напівфабрикати, готову продукцію тощо, виготовлені на підприємстві	20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
11	Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації об'єктів основних засобів	20 «Виробничі запаси»	746 «Інші доходи»
12	Оприбутковано запаси, отримані внаслідок здійснення обміну неподібними активами за бартерною угодою:		
	визнано дохід від реалізації покупцям запасів (інших активів) за справедливою вартістю	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»
	нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»	641 «Розрахунки за податками»
	списано балансову вартість переданих запасів (інших активів)	90 «Собівартість реалізації»,	20 «Виробничі запаси»

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
12		94 «Інші витрати операційної діяльності»	
12	оприбутковано запаси за справедливою вартістю	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	залік заборгованості за розрахунками	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»

Таблиця 1.9 – Відображення в обліку операцій з дооцінки виробничих запасів [6]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списано суму, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації	946 «Втрати від знецінення запаси»	20 «Виробничі запаси»
2	Відновлено раніше списану величину вартості запасів внаслідок зростання їх чистої вартості реалізації	20 «Виробничі запаси»	71 «Інший операційний дохід»

Таблиця 1.10 – Відображення в обліку операцій з вибуття виробничих запасів [6]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Реалізовано (продано) запаси:		
	- списано собівартість реалізованих запасів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	20 «Виробничі запаси»
	- отримано дохід від реалізації запасів	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»,	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
1		37 «Розрахунки з різними дебіторами»	
	- нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	641 «Розрахунки за податками» (за умови відстрочки платежу), 643 «Податкові зобов'язання» (за умови попередньої оплати)
2	Витрачено запаси у виробництво для:		
	підприємств, що не використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами»	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
	підприємств, що використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами»	80 «Матеріальні витрати»	20 «Виробничі запаси»
3	Витрачено запаси для виправлення виробничого браку	24 «Брак у виробництві»	20 «Виробничі запаси»
4	Списано собівартість остаточного браку	24 «Брак у виробництві»	23 «Виробництво»
5	Витрачено запаси (крім підприємств, що використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами») для:		
	- загальновиробничих потреб підприємства	91 «Загальновиробничі витрати»	20 «Виробничі запаси»
	- загальногосподарських потреб підприємства	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»
	- забезпечення збуту продукції	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси»
	- виконання досліджень та розробок	941 «Витрати на дослідження і розробки»	20 «Виробничі запаси»
	- утримання об'єктів житлово-комунального господарства і об'єктів соціально-культурного призначення	949 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»
6	Витрачено запаси для використання в процесі капітального будівництва або поліпшення, модернізації, модифікації основних засобів	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси»

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
7	Відпущено зі складу запаси у переробку стороннім організаціям	206 «Матеріали, передані в переробку»	201 «Сировина й матеріали»
8	Витрачено запаси для підготовки та освоєння нових видів продукції, технологій, виробництв та агрегатів (пускові витрати)	39 «Витрати майбутніх періодів»	20 «Виробничі запаси»
9	Виявлено нестачі та втрати від псування запасів в результаті інвентаризації	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси»
10	Передано запаси як внесок до статутного капіталу іншого підприємства:		
	- собівартість фінансової інвестиції, що вказана у статутних документах	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
	- списано собівартість переданих запасів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	20 «Виробничі запаси»
	- визнано дохід від реалізації переданих запасів	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
	- нарахована сума податкового зобов'язання ПДВ за операцією	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
	- проведено закриття рахунків	68 «Розрахунки за іншими операціями»	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
11	Безоплатно передані запаси	949 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»
	нарахована сума податкового зобов'язання ПДВ за операцією	949 «Інші витрати операційної діяльності»	64 «Розрахунки за податками й платежами»

Розглянувши типові операції з обліку виробничих запасів, та їх відображення у синтетичному обліку потрібно з'ясувати на основі чого всі перелічені операції проводяться. Підставою для проведення всіх операцій з виробничими запасами є документи обліку. Саме від правильності документального оформлення і залежить правильне ведення обліку виробничих

запасів. Існують типові форми, рекомендовані до використання затверджені Міністерством статистики України від 21.06.1996р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів». Основні форми документів з розподілом відносно етапу обліку з обліку виробничих запасів та послідовністю їх використання наведено у таблиці 1.11 [9].

Таблиця 1.11 – Форми документів для обліку виробничих запасів [9]

№ з/п	Назва та форма документа	Призначення документа
1	2	3
Документи з надходження та оприбуткування запасів		
1	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 - ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація [9]
2	Журнал обліку вантажів, що надійшли (ф. № М-1)	Застосовується для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей. Записи в журналі виконуються відділом постачання в міру надходження матеріальних цінностей на склад підприємства на основі товарно-транспортних документів, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів. У журналі також роблять відмітки про запитання, що пов'язані з розшуком вантажів, які не надійшли. У графі «Примітка» записують дані про оплату рахунків, відмову від акцепту або суми часткового акцепту та інше [9]
3	Рахунок-фактура (ф. № 63)	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів [9]
4	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку [9]
5	Довіреність (ф. № М-2)	застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу [9]
6	Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства [9]
7	Прибутковий ордер (ф. № М-4)	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки [9]
8	Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до

Продовження таблиці 1.11

1	2	3
		оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів [9]
II. Документи складського обліку запасів		
1	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)
2	Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
3	Реєстр прийняття – здачі документів (ф. № М-13)	використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії
4	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. № М-14)	використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
5	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (ф. № М-18)	складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
6	Матеріальний звіт (ф. № М-19)	складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період
III. Документи з вибуття запасів		
1	Лімітно-забірна картка (ф. № М-8)	для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць
2	Лімітно-забірна картка (ф. № М-9)	для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць
3	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10)	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів
4	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території

Всі господарські операції мають бути оформлені документально. Після їх оформлення ці операції вносять в облікові реєстри. Облікові реєстри призначені для накопичення та узагальнення інформації щодо первинних документів з обліку.

Реєстри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу

ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів оброблення інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами [1].

Заповнювати облікові регістри варто тільки після перевірки правильності оформлення первинних документів, але важливо своєчасно та регулярно (у порядку надходження первинних документів до бухгалтерії) вносити інформацію у регістри.

Окрім операцій з обліку виробничих запасів необхідно розглянути як саме виробничі запаси пов'язані з процесом оподаткування. Що стосується питання на кого поширюється дія ПКУ, то, як вказано у Податковому Кодексі України, платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно.

Податковий Кодекс України не висвітлює чітко термін запаси або виробничі запаси. Натомість, в цілях податкового обліку, запаси розглядаються як товари. У статті 14, а саме у пн. 14.1.244, подається визначення, що товари – це матеріальні та нематеріальні активи. Поняття «товари» включає в себе, так само, земельні ділянки ті цінні папери [11]. Тобто, в цілях оподаткування нормативні документи узагальнюють поняття запасів.

Виробничі запаси входять до складу активів та їх вартість буде врахована у фінансовій звітності. Таким чином, вони мають непряме відношення до податку на прибуток, адже, як було висвітлено вище, неправильна оцінка запасів, або вибір метод оцінки при вибутті буде впливати по-різному на грошову оцінку оборотних активів та на фінансовий результат підприємства і, як наслідок, на сплачений податок на прибуток.

Прямий зв'язок можемо спостерігати між виробничими запасами та податком на додану вартість. Податок на додану вартість – це непрямий загальнодержавний податок, що входить до вартості товарів або послуг.

Об'єктом оподаткування такого податку будуть операції пов'язані з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України. До таких операції належать і операції з передачі товарів на безоплатній основі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у володіння та користування лізинг одержувачу/орендарю [11]. Отже типові операції з запасами підпадають під визначення об'єкта оподаткування ПДВ.

Датою виникнення податкового зобов'язання ПКУ визначає як дату, яка припадає на податковий період, протягом якого сталася подія:

- зарахування коштів на банківський рахунок платника податку від покупця (оприбуткування готівки у касі платника податків чи інкасація готівки у банку платника податку) або
- відвантаження товарів.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг, згідно зі ст. 188 ПКУ, визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку). Ставка ПДВ може бути 20%, 7% та 0%. Також, необхідно розглянути визначення податкового

кредиту та податкового зобов'язання для розуміння того, що саме сплачує підприємство до бюджету.

Податкове зобов'язання – це сума податку, яка нараховується платником податку на договірну вартість товарів або послуг з урахуванням доданої націнки (для отримання прибутку). Тобто податкове зобов'язанням – це сума, що має бути сплачене до бюджету. Податковий кредит – це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду [33, с. 60].

На основі матеріалів викладених у підручнику Макаренко А.П. та Меліхової Т.О. розглянемо оподаткування ПДВ від виникнення до реалізації кінцевому споживачу (табл. 1.12) [33].

Таблиця 1.12 – Оподаткування податком на додану вартість [33]

№ з/п	Суб'єкт господарювання	Виробник	Переробник	Кінцевий споживач
1	2	3	4	5
1	Вартість придбання виробничих запасів з ПДВ	-	1,2А	1,2(1,2А+В)
2	ПДВ від вартості придбаних виробничих запасів	-	0,2А	0,24(1,2А+В)
3	Додана вартість	А	В	
4	Вартість реалізації	А	1,2А+В	
5	Податкове зобов'язання	0,2А	0,2(1,2А+В)	
6	Вартість реалізації з ПДВ	1,2А	1,2(1,2А+В)	
7	Сплата ПДВ до бюджету	0,2А	0,2(1,2А+В)	0,24(1,2А+В)

Отже, в таблиці 1.12 наведено ланцюг виникнення та сплати ПДВ від виробника до кінцевого споживача, а саме момент виготовлення матеріалу А виробником, подальший продаж підприємству-переробнику для виготовлення матеріалу В і, в подальшому, реалізація цього виду виробничого запасу кінцевому споживачу. На мою, думку цей приклад чітко ілюструє що таке

податковий кредит та податкове зобов'язання та демонструє, що весь податок на додану вартість, в кінцевому рахунку, буде сплачено до бюджету.

Оподаткування виробничих запасів відбувається в моменти надходження або вибуття виробничих запасів. Розглянемо відображення ПДВ на рахунках синтетичного обліку (табл. 1.13) [33].

Таблиця 1.13 – Відображення операцій з ПДВ в обліку [33]

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Сплачено постачальнику аванс за сировину	371	311
	Відображено ПДВ (ПК)	641	644
	Оприбутковано одержану сировину по купівельній вартості без ПДВ	201	371
	Списано ПДВ (ПК)	644	371
2	Отримано матеріали від постачальника на умовах наступної оплати	201	631
	Відображено ПДВ (ПК)	641	631
	Сплатили постачальнику вартість запасів з поточного рахунку	631	311
3	Отримана від покупця попередня оплата за готову продукцію (аванси одержані)	311	681
	Відображено ПДВ (ПЗ)	643	641
	Відвантажена готова продукція за рахунок попередньої оплати	361	701
	Відображено ПДВ (ПЗ)	701	643
	Залік заборгованостей	681	361

Отже, в ситуації коли виконуємо авансовий платіж потрібно «резервувати» суму податкового кредиту на субрахунку «податкове зобов'язання» на випадок виникнення проблем з відвантаженням виробничих запасів від постачальника задля уникнення виправлень в податкових документах та сплати ПДВ.

Якщо виробничі запаси ввезені на митну територію України згідно до пп.187.8 ПКУ в момент подання митної декларації виникає і податкове зобов'язання. Внесення виробничих запасів до статутного капіталу підприємства також підпадає під перелік операцій, які оподатковуються ПДВ. Обернена ситуація виникає з виробничими запасами, отриманими на безоплатній основі,

адже така операція не відповідає визначенням в ПКУ – не відбувається процесу купівлі-продажу (окрім випадків дарування від нерезидента – оподаткування ПДВ відбувається як при імпорті). Але при розгляді ситуації зі сторони дарувальника, тобто вибуття запасів, безоплатна товарів буде вважатись їх постачанням, а отже, і оподатковуватись ПДВ.

При надходженні виробничих запасів можливі виникнення нестач: нормативні (нестачі пов'язані з транспортуванням насипних матеріалів та зміною їх фізико-хімічного стану) або наднормативні. В такому випадку, при нормативних нестачах оплата ПДВ здійснюється в повному обсязі як при звичайних умовах купівлі-продажу. При наднормативній нестачі у випадку якщо оплата ще не здійснена ніякі корегування ПДВ не потрібні – складають акт про приймання матеріалів (форма №М-7) на основі якого і роблять подальші розрахунки з постачальником. Якщо на момент отримання виробничих запасів був сплачений аванс на дату виявлення нестачі складають коригуючі документи для виправлення сум податкового зобов'язання та кредиту [33, с.137].

1.3 Методика аудиту виробничих запасів

Правильний та виважений облік виробничих запасів, має важливе значення для прийняття правильних управлінських рішень, але окрім цього він потребує і постійного контролю. Механізмом контролю можемо вважати проведення аудиту виробничих запасів, адже як зазначено в нормативних документах аудит – це незалежна експертиза фінансових звітів та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання з метою формування висновків про реальний фінансовий стан цього суб'єкта [14].

Щодо мети проведення аудиту, то нормативні документи декларують, що це складання аудиторського висновку про фінансовий стан об'єкта, який перевіряється [14].

В науковій літературі можна знайти різні думки з цього приводу, наприклад, Сиротюк Г. вважає, що мета аудиту виробничих запасів – висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків запасів у всіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам [5, с. 92].

Іванова Н.А. та Ролінський О.В. визначають метою аудиту виробничих запасів встановлення законності, достовірності та доцільності операцій з матеріалами, правильність їх відображення в обліку [27].

На нашу думку, всі три визначення доповнюють та розкривають один одне. Тобто мета аудиту виробничих запасів – це по-перше, перевірка відповідності фінансової звітності всім нормативним вимогам до її складання, підтвердження, що фінансова звітність відображає реальний стан об'єкта перевірки, та включає в себе також перевірку та встановлення доцільності, правильності та здобуття впевненості стосовно законності операцій з виробничими запасами на підприємстві.

Предметом аудиту виробничих запасів, як зазначає Крупка Я.Д та Романчук А.Л., будуть виступати процеси та явища, відображені документально, пов'язані з рухом запасів, їх залишками, оцінкою тощо [28, с. 168].

Наступним кроком для розумінні системи аудиторської перевірки виробничих запасів є визначення завдань що постають перед аудитором у ході перевірки.

Іванова Н.А. та Ролінський О.В. визначають у виявлені та попереджені появи порушень [27]. Подмешальська Ю.В. висловлює більш детальну думку, про те, що завданнями аудиту виробничих запасів визначають перевірку контролю за збереженнями запасів на всіх етапах їх руху і збереження, правильності і своєчасності документального відображення операцій, правильності визначення первинної вартості запасів, дотримання норм витрачання запасів для здійснення господарської діяльності і порядку обліку витрачання запасів у виробництві [40].

Макаренко А.П., Меліхова Т.О. та Бескота Г.М. виділяють такі завдання при проведенні аудиту як: перевірка організації складського господарства та стану збереження запасів, встановлення законності проведення операцій із запасами, дотримання податкового законодавства, оцінки повноти відображення операцій зі запасами в бухгалтерському обліку та звітності [32, с. 138].

Отже, на мою думку, виробничі запаси є важливою та значною складовою оборотних активів підприємства, та, як правило, включають велику кількість номенклатурних груп аудит виробничих запасів являє собою досить трудомісткий процес. Цей процес включає в себе багато завдань від перевірки складського господарства до правильності виконання операцій з виробничими запасами та їх відображення у фінансовій звітності.

Об'єктами аудиту виробничих запасів з огляду на його мету, предмет та завдання будуть виступати:

- облікова політика та її елементи з обліку виробничих запасів;
- організація складського господарства;
- норми витрат виробничих запасів;
- данні бухгалтерського обліку у розрізі синтетичних та аналітичних реєстрів;
- фінансова звітність підприємства.

Визначившись з об'єктами аудиту, розглянемо у таблиці 1.14 джерела інформації для проведення аудиту [60].

Таблиці 1.14 – Джерела інформації для аудиторської перевірки виробничих запасів [60]

Джерело	Документи, що входять в джерело
1	2
Внутрішні документи, регламентуючі облік	Наказ про облікову політику
Первинні документи	Рахунок-фактури, накладні, лімітно-забірні картки, картки складського обліку, накладні-вимоги,

Продовження таблиці 1.14

1	2
	прибуткові ордери
Регістри аналітичного обліку	Відомості аналітичного обліку запасів
Регістри синтетичного обліку	Головна книга, журнали та відомості про рух запасів
Фінансова звітність підприємства	Баланс, Примітки до фінансової звітності

Виконання аудиторської перевірки в цілому потребує узгодженості дій та виконується відповідно у декілька етапів. Як наведено у статті Меліхової Т.О. аудитор розробляє загальний план перевірки, який включає в себе 3 етапи: підготовчий, основний та завершальний [35].

Ю.В. Бондар, запропонував використовувати п'ять стадій проведення аудиторської перевірки: попередня діяльність з виконання аудиту; планування аудиторської перевірки; виконання аудиту; огляд та завершення; надання звіту замовнику. Запропонований розподіл орієнтує виконавців на роботу з чітко визначеними Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, а також спрощує процес опрацювання регламентованих норм аудиторами, що закріплені за певним етапом підготовки, проведення та звершення аудиторської перевірки, тим самим забезпечуючи високий рівень якості аудиторських послуг [18, с. 5-7].

На основі цих думок розглянемо в цілому Загальний план проведення аудиторської перевірки запасів (табл. 1.15) [18, с. 5-7].

Таблиця 1.15 – Загальний план проведення аудиту виробничих запасів [18, с. 5-7]

Загальний етап аудиторської перевірки	Деталізація етапу аудиту	Аудиторські процедури та докази
1	2	3
Підготовчий	Оформлення відносин з клієнтом	<ol style="list-style-type: none"> 1. Загальне ознайомлення з діяльністю клієнта, оцінка факторів ризику. 2. Узгодження ділянки для проведення аудиту, завдань та термінів аудиту. 3. Укладання договору на проведення аудиторської перевірки, Лист-зобов'язання. Докази: статут підприємства, Звіти попередніх, перевірок, накази

Продовження таблиці 1.15

1	2	3
Основний	Планування аудиторської перевірки	4. Розробка стратегії аудиту з огляду на специфіку діяльності підприємства, обсягу робіт. 5. Визначення складу аудиторської команди, необхідної для виконання завдань у зазначені в говорі терміни. 6. Розробка робочого плану аудиту, що включає в себе детальний перелік аудиторських дій, щодо виконання завдань аудиту, визначених у договорі з клієнтом (Листі-замовлені). Докази: Робочий план аудитора
	Виконання аудиту	7. Виконання завдань та процедур аудиторської перевірки, визначених у робочому плані аудиту. 8. Документування виконання етапів аудиторської перевірки. Докази: Накладна, товарно- транспортна накладна, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення, журнал, головна книга, Баланс
	Огляд та завершення	9. Оцінка достатності виконаних процедур перевірки. 10. Оцінка відхилень та викривлень, виявлених в процесі аудиту. 11. Узагальнення здобутих результатів Докази: Робочі документи аудитора
Завершальний	Надання звіту клієнту	12. Складання аудиторського звіту і висновку 13. Презентація Звіту аудитора замовнику з поясненнями щодо тверджень викладених в ньому. Докази: Звіт

На нашу думку, використання такого деталізованого плану робіт для виконання аудиторської перевірки є більш доцільним та така класифікація етапів показує взаємозв'язок між процесами аудиторської перевірки та пов'язує їх з джерелами здобуття аудиторських доказів.

У Загальному плані з проведення аудиту виробничих запасів є основний етап, а саме безпосередньо виконання аудиту. Послідовність аудиту виробничих запасів на цьому етапі включає в себе:

- проведення інвентаризації виробничих запасів;
- перевірити правильність визначення залишку виробничих запасів на початок періоду;
- перевірити правильність віднесення до виробничих запасів;
- аудит прибуткових і витратних документів, показників реєстрації і рахунків постачальників;
- перевірити правильність оформлення первинних документів з виробничих запасів;
- взаємна звірка прибуткових документів з рахунками постачальників;
- взаємна звірка витратних документів з даними оплати рахунків покупців;
- порівняння прибуткових і витратних документів з даними натурального обліку складу;
- аудит змісту оборотних відомостей натурально-вартісного обліку і порівняння їх з даними обліку матеріально-відповідальних осіб;
- аудит змісту звітів, бухгалтерських операцій, матеріальних цінностей і порівняння їх з даними первинної документації;
- аналіз бухгалтерських операцій по журналу і відомостях до рахунках запасів і порівняння його даних з записами по дебету і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»;
- аналіз бухгалтерських операцій журналів і відомостей до рахунків виробничих запасів і порівняння його даних із записами за дебетом і кредитом рахунків;
- аудит балансу, фінансової та податкової звітності і порівняння їх з головною книгою, журналами, відомостями та первинними документами;
- перевірити правильність віднесення виробничих запасів до субрахунків;
- перевірити правильність оцінки запасів при надходженні;
- перевірити правильність оцінки запасів при їх використанні;

- перевірити правильність кореспонденції рахунків з виробничих запасів;
- перевірити правильність визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду.

Як основу для аудиторської думки МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» вимагають, щоб аудитор отримав обґрунтовану впевненість у тому, що інформація про виробничі запаси у фінансовій звітності не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

Для здобуття необхідні доказів для розробки Заключення аудитор, як визначають МСА, застосовавши такі процедури як перевірка, спостереження, запит і підтвердження, підрахунок, аналітичні процедури [37, с. 405]. Яким процедурами користуватись обирає аудитор в залежності від специфіки, завдань та термінів проведення аудиту (табл. 1.16) [37, с. 405].

Таблиця 1.16 – Процедури виконання аудиторської перевірки [37, с. 405]

Назва процедури	Характеристика процедури
1	2
Перевірка	Перевірка включає вивчення бухгалтерських реєстрів та документів або матеріальних активів. Перевірка може використовуватись, наприклад, для порівняння залишків виробничих запасів з даними останньої інвентаризації.
Спостереження	Спостереження - це нагляд з боку аудитора за процесом або процедурами, які виконуються іншими особами, наприклад, спостереження за підрахунком товарно-матеріальних запасів працівниками підприємства або контрольний запуск матеріалів у виробництво.
Запит і підтвердження	Опитування - це пошук інформації, котру можна отримати від обізнаних осіб на підприємстві або поза його межами. Опитувальник при проведенні аудиту виробничих запасів може містити питання про те, за яким методом оцінюють запаси при вибутті та за допомогою яких документів оприбутковують. Відповіді можуть дати аудитору інформацію, якою він раніше не володів, або підтверджувальні для аудитора докази.
Підрахунок (обчислення)	Підрахунок полягає в перевірці арифметичної точності первинних документів та реєстрів обліку або у самостійному проведенні підрахунків. Наприклад розрахунок за якою були оприбутковані виробничі запаси та їх залишкової вартості на дату балансу.

Продовження таблиці 1.16

1	2
Аналітичні процедури	Аналітичні процедури - це аналіз найважливіших показників і співвідношень, включаючи підсумкове дослідження відхилень і взаємозв'язків, які суперечать іншій інформації, що стосується цієї справи, або відхиляються від показників, які очікуються. Аналітичні процедури розглядають зв'язок між фінансовими показниками, наприклад, оцінку вартості виробничих запасів на дату балансу та вказаний прибуток підприємства.

В ході виконання аудиту було визначено, що типовими помилками, що виникають під час здійснення операцій з виробничих запасів можуть бути:

- нераціональна та неефективна організація складського господарства [59];
- невиконання завдань заготівлі виробничих запасів [59];
- незадовільні умови зберігання виробничих запасів [59];
- завищення собівартості придбаних матеріалів [59];
- неповне оприбуткування запасів [59];
- порушення правил приймання вантажів [59];
- нераціональне використання виробничих запасів, відпущених на виробництво [59];
- порушення норм і лімітів відпуску [59];
- порушення порядку проведення інвентаризації (порушення строків проведення, нерівномірний їх розподіл за календарними періодами, порушення принципу раптовості, неякісне проведення інвентаризації, недбале і несвочасне оформлення документів тощо) [59];
- нестача, надлишок виробничих запасів [59];
- порушення черговості використання виробничих запасів зі строком придатності [59];
- відпуск запасів за заниженою вартістю [59];
- помилки і підробки в документах [59];

- помилки та підробки при кодуванні документації [59];
- підміна нових матеріалів старими [59];
- придбання непотрібних матеріалів [59];
- неправильне визначення первинної вартості придбаних запасів [59];
- неповне оприбуткування [59];
- помилки у визначенні сум уцінок, дооцінок запасів та їх відображення в обліку [59];
- незадовільне ведення бухгалтерського обліку [59].

На нашу думку, в цілому, в процесі виконання аудиту виробничих запасів можна знизити рівень ризику за рахунок розробки чіткого та детального плану аудиторської перевірки, застосування оптимальних процедур, підбору команди спеціалістів, та систематизації та належного документального аудиторських документів для виключення можливості упущення ділянок щодо яких виконується процедура аудиту.

Таким чином, нами було розглянуто законодавчо-нормативну базу з обліку виробничих запасів, методика обліку та оподаткування виробничих запасів та методика аудиту виробничих запасів.

Вважаємо, що основним у цьому розділі є визнання того, що облік виробничих запасів являє собою досить складну систему, функціонування якої регламентує низка законодавчо-нормативних документів. Ці документи можуть бути національного рівня, тобто закони України, міжнародні стандарти та локальні документи підприємства, які покликані допомагати у виконанні обліку виробничих запасів на підприємстві. Також, проведене порівняння МСБО 2 та НП(С)БО 9, на нашу думку, надало розуміння, що МСБО містить більш загальні рекомендації щодо обліку виробничих запасів, окрім моменту стосовно висвітлення показників фінансової звітності в частині виробничих запасів. В свою чергу, НП(С)БО 9 навпаки спрямовані на більшу деталізацію процедури

обліку виробничих запасів з огляду на національні особливості ведення бухгалтерського обліку, а стосовно розкриття показників у фінансовій звітності містять загальні вимоги.

Розглянувши визначення наведені у різних джерелах стосовно самого поняття «виробничі запаси», можу підсумувати, що виробничі запаси – це сировина та основні матеріали та інші матеріальні цінності, що спрямовані на виконання виробництвом його прямої функції, а саме виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг.

Оцінка запасів в бухгалтерському обліку відбувається при надходженні, при вибутті, на дату балансу. Для оцінки запасів використовують 5 методів і визначено, що вибір методу оцінки запасів залежить, в основному, від розмірів підприємства та галузі в якій воно функціонує, а найуживанішими методами є метод середньозваженої собівартості та метод ФІФО. Правильно обраний метод дозволить підприємству очікувати отримання максимальної реалістичності відображення витрат та, як наслідок, прибутку підприємства, та сплати оптимальної величини податку на прибуток.

Також для цілей синтетичного обліку та узагальнення інформації щодо виробничих запасів використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» та з'ясовано, що основою для проведення операцій з виробничими запасам являє факт здійснення господарської операції, підтверджений правильно оформленими документами. Типові форми таких документів затверджені Міністерством статистики України від 21.06.1996р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів».

Окрім операцій з обліку виробничих запасів було розглянуті питання, пов'язані з оподаткуванням виробничих запасів. Розглянувши Податковий Кодекс України можу підкреслити, що відсутнє чітке визначення поняття «виробничі запаси». Натомість використовується термін «товари» який являє

собою досить узагальнене поняття (не тільки матеріальні та нематеріальні активи, а ще й земельні ділянки та цінні папери).

Податок на додану вартість являє собою непрямий податок, який тісно пов'язаний з виробничими запасами їх надходженням та вибуттям. Об'єктом оподаткування такого податку будуть операції пов'язані з постачання товарів. База оподаткування операцій з постачання товарів визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. Ставка ПДВ може бути 20%, 7% та 0%.

Розглянувши ланцюг оподаткування ПДВ від виготовлення матеріалу та продажу його кінцевому споживачу проілюстрував методику обчислення податкового зобов'язання (суми податку, яку потрібно сплатити до бюджету) та податкового кредиту (суми, на яку платник ПДВ може зменшити податкове зобов'язання).

У розрізі синтетичного обліку інформація щодо сплаченого ПДВ узагальнена на рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Узагальнення інформації про все вищеперераховане та правильне використання всіх запропонованих рекомендацій дозволяє забезпечити раціональне функціонування обліку та оподаткування виробничих запасів на всіх стадіях. Але, так чи інакше, потрібно здійснювати контроль за рухом виробничих запасів на постійній основі. Механізмом контролю можемо вважати проведення аудиту виробничих запасів, адже аудит - це незалежна експертиза фінансових звітів та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання з метою формування висновків про реальний фінансовий стан цього суб'єкта. Метою аудиту є, по-перше, перевірка відповідності фінансової звітності всім нормативним вимогам до її складання, підтвердження, що фінансова звітність відображає реальний стан об'єкта перевірки, та включає в себе також перевірку та встановлення доцільності, правильності та здобуття впевненості.

Аудит виробничих запасів досить трудомісткий процес, перш за все, через те, що виробничі запаси є важливою та значною складовою оборотних активів підприємства, та, як правило, включають велику кількість номенклатурних груп. Цей процес включає в себе багато завдань: від перевірки складського господарства до правильності виконання операцій з виробничими запасами та їх відображення у фінансовій звітності.

Головним завданням аудитора є надання чіткого та неупередженого висновку (думки) стосовно правильності, повноти та чесності ведення обліку виробничих запасів. Для цього аудитором розробляється детальний план з поділенням на 5 етапів, що, я вважаю, є більш доцільним, адже деталізація дозволить знизити можливі упущення та неточності в процесі перевірки. Також, важливим буде згадати, що правильний вибір виду перевірки та доречне його застосування до правильної ділянки обліку виробничих запасів дасть найбільш точні результати під час виконання аудиторського дослідження.

Існує багато ризиків при проведенні аудиту виробничих запасів, адже, потрібно не тільки виявити неточності у веденні документів щодо обліку запасів, а й провести детальну інвентаризацію, переконатись у правильності оцінки та дооцінки запасів, бути впевненим, що задокументовані операції відповідають фактично проведеним господарським операціям. Але розуміння принципів обліку виробничих запасів та проблемних ділянок цього процесу дозволить використовувати аудит виробничих запасів як, безперечно, надійний важіль для підвищення ефективності ведення обліку виробничих запасів, виправлення можливих упущень, та, загалом, до оптимізації роботи підприємства та стабілізації його фінансових показників.

2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

2.1 Загальна характеристика діяльності та організаційна структура підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Повне найменування юридичної особи Товариство з обмеженою відповідальністю «ЕФЕ БЕТОН». Скорочена назва ТОВ «ЕФЕ БЕТОН». Підприємство є недержавною формою власності.

Організація ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» зареєстрована за юридичною адресою 79069, Львівська обл., місто Львів, вулиця Т.Шевченка, будинок 317 Н. Керівником організації є Озкан Казім. Розмір статутного капіталу складає 1 000 000,00 грн.

Основним видом діяльності є 23.63 «Виробництво бетонних розчинів, готових для використання». Іншими видами діяльності є 23.61 «Виготовлення виробів із бетону для будівництва», 42.99 «Будівництво інших споруд», 43.99 «Інші спеціалізовані будівельні роботи».

Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» є частиною міжнародної компанії «ОНУР» (Туреччина), що працює в будівельному секторі. ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» здебільшого займається виробництвом виробів зі залізобетону та бетонних розчинів. Підприємство має декілька заводів залізобетонних виробів у м.Львові та окрему ділянку, що займається суто виготовленням бетонних сумішей. До подій лютого 2022 року у підприємства була виробнича ділянка у м.Запоріжжі на об'єкті будівництва мостів.

Підприємство має декілька етапів розвитку, а саме:

— 2013 рік – було змонтоване і введене в експлуатацію високопродуктивне обладнання по виготовленню кілець каналізаційних діаметром від 0,7 м. до 2 м.,

та висотою від 0,3 м. до 1 м. Щоденна кількість вироблених стандартних кілець, діаметром, наприклад, 1 м., може досягати 50 шт.

— 2014 рік – компанія розпочала виробництво залізобетонних трамвайних плит для реконструкції трамвайних шляхів у м. Львові (проект фінансується ЄБРР). Збудований окремий цех для виробництва залізобетонних виробів, де налагоджено, окрім вже існуючої номенклатури (трамвайні плити, вироби для круглих колодязів), непустотні залізобетонні вироби (ФБС, палі, лотки, тощо).

— 2016 рік – відбувся запуск лінії по виробництву вібропресованої бруківки та труб водопропускних діаметром до 0,8 м.

— 2020 рік – для кращої логістичної підтримки компанія розмістила бетонозмішувальні вузли на трьох локаціях Львова, що дозволило у найкоротші терміни поставляти бетонні суміші клієнтам.

— 2021 рік – важливим етапом в розвитку підприємства стане співпраця з компанією Nordimpianti по монтажу обладнання та запуск лінії виробництва багатопустотних плит екструдерним методом.

ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» почало свою роботу в 2013 році і вже за короткий час вийшло в лідери серед виробників товарного бетону у Львівському регіоні. Запорукою такого результату стали наступні фактори:

— змонтовані 3 сучасні бетонно-змішувальні заводи з комп'ютерним дозуванням виробництва «Nase» та «Ozfen» (Туреччина) з сумарною продуктивністю 350 м³/ год. Такі заводи можуть бути змонтований практично біля будь-якого будівельного майданчика та покривають потребу в бетоні від 20 000 м³;

— підібраний кваліфікований персонал;

— придбані 30 нових автобетонозмішувачів MAN (9-12 м³);

— придбані 3 автобетононасоси з максимальною зоною досяжності по вертикалі 56 м, 49 м та 38 м.

Також, для забезпечення надійності процесу постачання матеріалів було придбано 3 цементовози MAN, та 10 самоскидів Mercedes (для перевезення піску). Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» має акредитовану лабораторію, оснащену сучасними інструментами та пристроями необхідним для постійного контролю за якістю продукції.

Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» займається активним розвитком власних виробничих потужностей. Так, наприклад, співпрацює з ТОВ «ОНУР» на будівництві об'єктів для поліпшення інфраструктури України за державними контрактами. Приймає активну участь у будівництві мостових переходів по всій Україні.

В період з 2020 р. по 2022 р. у м.Запоріжжі функціонувала виробнича ділянка ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», що займалась виготовленням бетонних розчинів для будівництва мостів через р.Дніпро.

Окрім цього, взимку 2021 року підприємство придбало непрацюючий завод залізобетонних конструкцій за типовим проектом. Територія заводу вміщувала 2 цеха: арматурний та формувальний, стаціонарний бетонозмішувальний вузол та відкриті склади для готової продукції та виробничих запасів.

Керівництво ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» виконало ремонт існуючих приміщень заводу, технологічне переоснащення приміщень цехів, збудувало два додаткових цеха та встановило сучасний бетонний вузол. Наразі підприємство менше ніж за рік почало виробництво різноманітної залізобетонної продукції на придбаних виробничих потужностях. Окрім цього, ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» займається виробництвом мостових балок, та являється єдиним виробником таких виробів у західному регіоні країни.

Для забезпечення високої якості продукції керівництво підприємства забезпечує виробничі потужності сучасним устаткуванням. Так, наприклад, у м.Львові для виробництва екструдерних плит було закуплене спеціальне обладнання, що дозволяє автоматизувати виробництво. Для виробничих

потужностей, які знаходяться у с.м.т. Щирець придбано сучасне турецьке устаткування для виробництва бруківки та 3D станок з виготовлення арматурних виробів, що дозволяє забезпечити виготовлення необхідної кількості виробів для потреб всього заводу при умовах максимального завантаження.

2.2 Облік та оподаткування виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» при веденні обліку виробничих запасів використовує поняття та рекомендації, викладені у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». На підприємстві використовують поняття, що запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності [3];
- 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 [3].

Під час ознайомлення з роботою ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» було виявлено, що на підприємстві окрім загальноприйнятої класифікації у НП(С)БО 9 та Плану рахунків існує власна, внутрішня класифікація, а саме:

- базові запаси – всі запаси необхідні для функціонування безперервного функціонування виробництва;
- запаси, для власного будівництва – запаси, що використовують для облаштування виробничих та невиробничих приміщень та для будівництва нових цехів;

— резервні запаси – запаси, що зберігаються для потреб резервного функціонування виробництва, такі як генератори та інструменти на акумуляторах.

Отже, підприємство для цілей спрощення внутрішньої комунікації використовує класифікацію виробничих запасів з погляду від наряду їх застосування.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV, Положення (стандартів) бухгалтерського обліку та з метою дотримання єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання та надання у встановлені терміни фінансової звітності, а також з метою дотримання вимог податкового законодавства, та керуючись Податковим Кодексом України на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» складений та введений в дію Наказ «Про облікову політику підприємства».

Загальні дані про облікову політику підприємства відповідно до Наказу включають наступне:

— Для ведення обліку використовувати план рахунків, розроблений відповідно до діяльності підприємства, приймаючи за основу План рахунків, затверджений наказом міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

— При складанні фінансової звітності встановити межу суттєвості для відображення інформації у статтях фінансової звітності, що дорівнює 500 грн.

— Для визначення порога суттєвості прийняти величину:

- 5 % - для активів, зобов'язань і власного капіталу;
- 2 % чистого прибутку (збитку) для доходів і витрат;
- 10 % відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів і нематеріальних активів від їх справедливої вартості – для проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів і нематеріальних активів;

- 10 % різниці між справедливою вартістю об'єктів обміну – для визначення подібних активів;

— Встановити тривалість операційного циклу 1 місяць.

Вказівки щодо обліку запасів, зазначені у Наказі підприємства наступні:

— Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати їхню назву.

— Початкову оцінку запасів визначати згідно з НП(С)БО 9 «Запаси».

— Під час відпуску запасів у виробництво, а також під час виробництва, продажу або іншого вибуття в залежності від виду запасів здійснювати їх оцінку – за методом ФІФО.

— Не застосовувати окремий рахунок для обліку транспортно-заготівельних витрат, а включати їх до вартості запасів ідентифіковано.

— Зниження цін (або дооцінки раніше знижених цін) запасів, ціна яких знизилася на дату балансу, внаслідок псування та втрат очікуваної економічної вигоди від їх використання рахувати за чистою вартістю реалізації за кожною одиницею запасів, визначеною відповідно до п. 26 НП(С)БО 9 «Запаси».

— Запаси, які визнаються комісією непридатними у господарській діяльності підприємства (використання у виробництві чи продажу), визнаються неліквідними і підлягають списанню з балансу.

— Відповідно до п.23 НП(С)БО 9 «Запаси» при введенні малоцінних та швидкозношувальних предметів в експлуатацію вартість МШП виключається зі складу активів з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

— Зобов'язання (кредиторську заборгованість) визнавати у разі, якщо товари, роботи, послуги отримані підприємством від постачальників.

Бухгалтерський облік виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» виконує центральна бухгалтерія. Здебільшого, на підприємстві

використовуються типові форми для документального оформлення оприбуткування, руху та вибуття запасів.

Розглянемо детальніше на прикладі рух запасів у квітні на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН». Придбання основних виробничих запасів на підприємстві відбувається шляхом заповнення складу на якусь сталу величину. Мається на увазі, що інертні матеріали (пісок, щебінь) закупаються, як правило, в сталому, напрацьованому обсязі декілька разів на місяць. Або матеріали можуть надходити з центрального складу – головної бази підприємства. На такий склад закупаються матеріали у великій кількості при наданні постачальником знижок за придбані об'єми або якщо очікується суттєве подорожчання матеріалів. Система інформування про потребу в інших матеріалах відбувається, переважно, в усному режимі. Закупівля МШП відбувається по напрацьованому графіку – 2 рази на місяць.

Відділ постачання ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» отримує замовлення на закупівлю (документально не оформлюється) та комуніціює з постачальником. Отримує рахунок на оплату від постачальника та віддає його до бухгалтерії. Бухгалтерія, в свою чергу, складає реєстр платежів та передає його на підпис комерційному директору для узгодження. Після отримання погодження від комерційного директора бухгалтер сплачує рахунки. Як правило, бухгалтер інформує відділ постачання, що всі оплати проведені або надає виписку з банку до відділу постачання.

Після того, як бухгалтерія постачальника підтверджує оплату, відбувається відвантаження матеріалів. Матеріали після оплати на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» доставляє перевізник постачальника або підприємство вивозить придбані матеріали власним автотранспортом.

Коли матеріали надходять до складу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» їх приймає матеріально-відповідальна особа (комірник). У квітні 2022 року на склад надійшли, зокрема, пісок, добавка до бетону та арматура. Матеріали надійшли у

супроводі ТТН – товаро-транспортної накладної, що складається з трьох відокремлених розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація. Комірник на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» оформлює надходження на склад за допомогою прибуткового ордера типової форми № М-4 та реєструє транспортні документи у Журналі обліку вантажів, що надійшли (форма №-1). У Журналі комірник вказує, що за матеріал надійшов, коли, від кого, в якій кількості та на підставі якого документа.

Бувають випадки, коли кількість матеріалів, що надійшли не відповідають вказаній в транспортних документах кількості. Так, наприклад, 15.04.2022 р. при надходженні суперпластифікатора для бетону «МС-TechniFlow 64» було виявлено нестачу. Добавка приходить у пластикових кубах (1 000 літрів). Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» замовило і сплатило за 4 таких куба, але у транспорті перевізника було лише 3. В цій ситуації комірник склав Акт про приймання матеріалів №М-7, для документування розбіжностей з документами постачальника та фактичним надходженням матеріалу. Акт був складений за участю комірника та водія постачальника у двох примірниках та передан до бухгалтерії та відділу постачання. Копія Акта біла надана перевізнику для передачі постачальнику.

Щодо руху матеріалів у середині підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», то при виготовленні готової продукції та передачі її на склад складають Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11. Вона складається в двох примірниках відповідальним у цеху або на виробничій ділянці. Один з примірників залишається у комірника, а інший – в цеху. Документ підписує бухгалтерія.

При відвантажені готової продукції комірник, так само, складає накладну-вимогу на відпуск так, як ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» відвантажує готову продукцію своїм транспортом, відділ постачання складає Товаро-транспортну накладну.

На рисунку 2.1 показана організація руху документообігу при обліку виробничих запасів ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

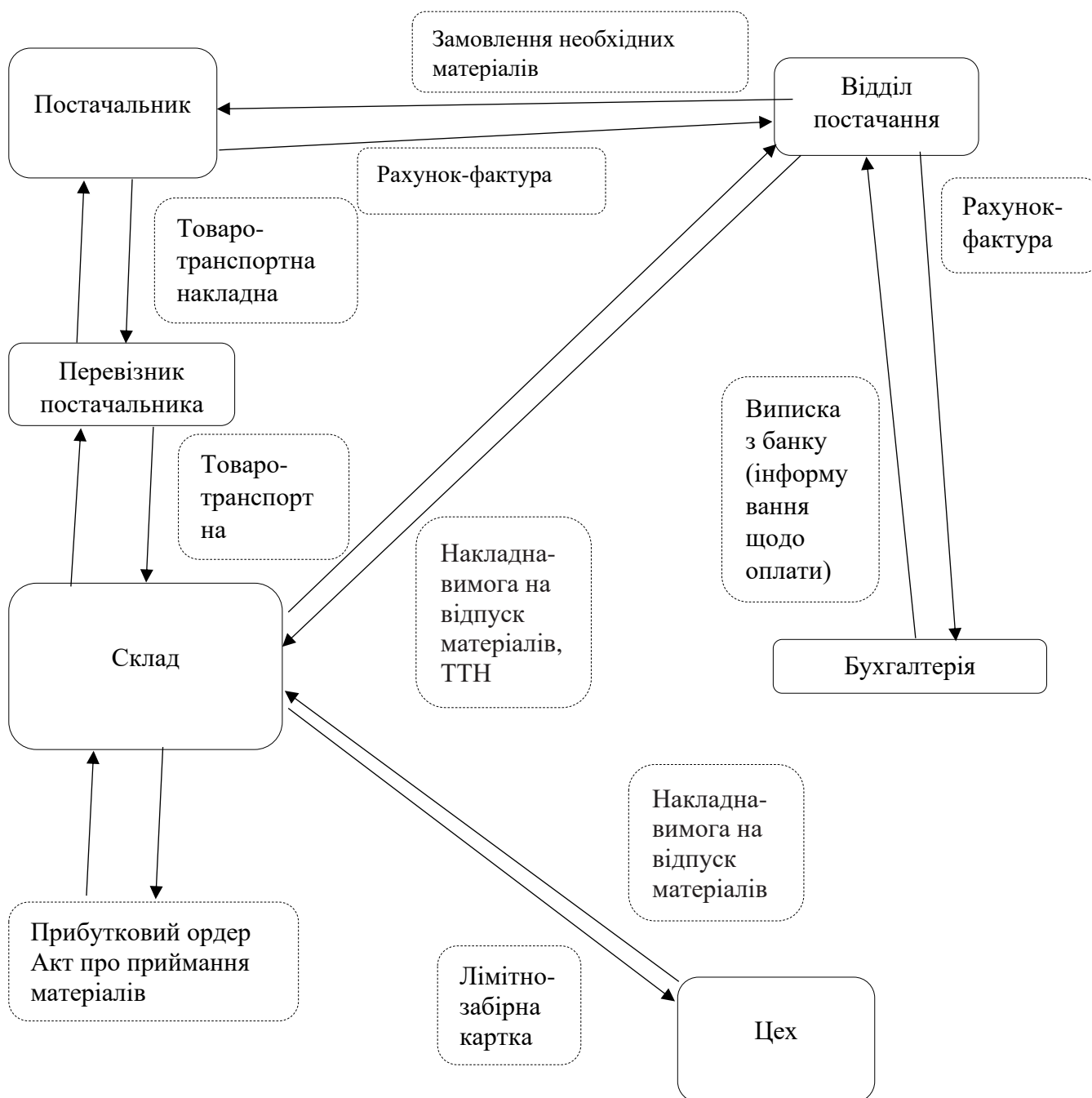


Рисунок 2.1 – Документообіг оприбуткування, руху та вибуття виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Окрім документального оформлення потрібно розглянути як оприбуткування, оподаткування, рух та вибуття запасів відображається на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» у бухгалтерських регістрах. Оприбуткування

сировини, а саме щєбня фракція 5-20, задокументовано прибутковим ордером за формою М-4 в день надходження запасів на склад. Сировина надійшла на умовах наступної оплати. У бухгалтерському обліку операція буде відображена як наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Облік надходження виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» за умови наступної оплати

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Отримано матеріали від постачальника на умовах наступної оплати	201	631	76 532,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	15 306,38
3	Матеріали передано на виробництво	23	201	76 532,00
4	Сплатили постачальнику вартість запасів з поточного рахунку	631	311	91 838,38

Цього ж дня (15.04.2022) на підприємство надійшов пісок від постачальника ПАТ «Судноплавна компанія «УКРРІЧФЛОТ». За матеріал було зроблено передоплату. Відображення у бухгалтерському обліку наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік надходження виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» на умовах передоплати

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Передоплата за пісок, сплачена постачальнику	371	311	3 727,50
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	641	621,25
3	Оприбутковано матеріали	201	631	3 106,25
4	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631	621,25
5	Відображено взаємне зарахування заборгованостей	631	371	3 727,50

У січні 2022 року у зв'язку з форс-мажорними обставинами виникла проблеми з придбанням матеріалів, а саме добавка до бетону комплексна протиморозна з водоредоктуючим ефектом була відсутня на складах постійного

постачальника ТОВ «МЦ Баухемі». Тому, для виконання виробничих цілей, а саме бетонування плити проїзду, ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» отримало необхідну добавку на безоплатній основі від ТОВ «ОНУР». В облік господарська операція буде відображена як наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів, одержаних на безоплатній основі

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Отримано хімічну добавку на безоплатній основі	201	745	16 000,00

З огляду на те, що, на даний момент один із заводів ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» перебуває у стадії активного розширення та будівництва інколи виникає потреба у залученні до процесу будівництва виробничих запасів, виготовлених своїми силами. Розглянемо у таблиці 2.4 як це відобразиться у обліку.

Таблиця 2.4 – Відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів виготовлених власними силами

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Оприбуткування бетонної суміші виготовленої на виробництві для цілей власного будівництва	205	23	16 000,00

Також, час від часу, постачальники підприємства пропонують придбати визначену кількість матеріалів на умовах отриманням ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» знижки.

Так, наприклад, ПАТ «Судоплавна компанія «УКРРІЧФЛОТ», запропонувала придбати пісок у розмірі 20 тис. тонн (1 тонна – 150 грн з ПДВ) на умовах надання знижки у 5% за обсяг закупівлі та 8 % за дострокову оплату. Доставку матеріалу надає постачальник 300 000 грн (з урахуванням ПДВ) за весь обсяг. Оплату підприємство виконало у п'ятиденний термін, що підпадає під

поняття дострокової оплати. В цьому випадку на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» виконують оцінку запасів за собівартістю з урахуванням знижок та товаро-транспортних витрат (адже облік на окремому рахунку не ведуть). Вартість до оприбуткування піску розраховують без ПДВ з доданням транспортно-заготівельних витрат та товарною знижкою 5%. На нетоварну знижку у 8% знижується зобов'язання перед постачальником. У таблиці 2.5 наведено як ця операція буде виглядати в обліку.

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів з отриманими знижками

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Оприбуткування піску (з урахуванням знижки)	201	631	2 375 000
2	Сплата постачальнику (з урахуванням всіх знижок)	631	311	2 622 000
3	Нараховано податковий кредит з ПДВ	644	631	437 000
4	Сплачено податковий кредит з ПДВ	644	311	437 000
5	Списання різниці на фінансовий результат	631	791	190 000
6	Оплата за доставку матеріалу	631	311	300 000
7	Нараховано податковий кредит з ПДВ	644	631	50 000
8	Сплачено суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	311	50 000
9	Оприбуткування витрат з доставки на вартість матеріалів	201	631	250 000

Внутрішнє переміщення виробничих запасів, як і всі операції бухгалтерського обліку, потребує документального забезпечення. На підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» внутрішнє переміщення відбувається на основі накладної-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) форми М-11. В обліку це бути виглядати як наведено в таблиці 2.6. Та розглянемо як обліковується рух вже готової продукції з цеху ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» і до моменту визнання фінансового результату від цієї операції у таблиці 2.7.

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів виготовлених власними силами

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		
		Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Відпуск матеріалів на виробництво	23	201	45 000,00

Операції з внутрішнього переміщення, як і операції з отриманням виробничих запасів на безоплатній основі, не оподатковуються ПДВ, як, наприклад, продемонстровано у таблицях 2.4 та 2.6. Тому що відсутній момент купівлі – продажу, необхідний для виникнення зобов'язань з ПДВ як зазначено в ПКУ.

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку рух готової продукції та відображення фінансового результату

№ з/р	Зміст операції	Бухгалтерська проводка		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	На складі підприємства надійшла готова продукція	26	23	23 822,54
2	Отримана від покупця попередня оплата за готову продукцію (аванси одержані)	311	681	31 445,75
3	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641	5 240,96
4	Відвантажена готова продукція за рахунок попередньої оплати	361	701	31 445,75
5	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	643	5 240,96
6	Залік заборгованостей	681	361	31 445,75
7	Відображено собівартість готової реалізованої продукції	901	26	23 822,54
8	Списання на фінансовий собівартість реалізованої ГП	791	901	23 822,54
9	Списання на фінансовий результат доходу від реалізації готової продукції	701	791	26 204,79
10	Відображено фінансовий результат	791	441	2 382,25

Зазвичай на підприємстві існує або плановий відділ або планово-технічний відділ, який розраховує собівартість виробленої продукції. На ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» не функціонує повноцінно такий відділ, а підрахунком займається технолог, що виконує розрахунок за розробленою формою (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Калькуляція виготовлення залізобетонного виробу в ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»					
КАЛЬКУЛЯЦІЯ № 28					
Договір №044.15 від 14.01.2018р.					
на виконання робіт з виготовлення Балки мостової БМ-15-24 (1 шт)					
№ з/п	Найменування витрат	Од. вим.	Ціна, грн	Кількість	Вартість, грн
1	Загальна вартість матеріалів	грн			10 046,69
2	Заробітна плата	грн	150,00	15,00	2 250,00
3	Додаткова заробітна плата	грн			742,50
4	Єдиний соціальний внесок	грн			658,35
5	Загальновиробничі витрати	грн			10 125,00
	ЗАГАЛЬНА СОБІВАРТІСТЬ:	грн			23 822,54
6	Рентабельність	грн			2 382,25
	ОПТОВА ВАРТІСТЬ:	грн			26 204,79
7	ПДВ	грн			5 240,96
	ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ:	грн			31 445,75

№ з/п	Найменування витрат	Од. вим.	Ціна, грн	Кількість	Вартість, грн
	Основні матеріали	грн			9 520,55
1	Пісок	т	150,00	0,500	75,00
2	Щебінь ф 5-20	т	560,00	0,750	420,00
3	Цемент Д0	т	10 580,00	0,200	2116,00
4	Арматура А240	т	15 000,00	0,400	6000,00
5	Арматура ф 8	т	8 400,00	0,090	756,00
6	Добавка морозостійка	л	176,50	0,700	123,55
7	Змащувач Agrinol	л	120,00	0,250	30,00
	Допоміжні матеріали	грн			526,14
8	Пластиковий захист	шт	3,20	5,000	16,00
9	Пензлик круглий філенка №14	шт	51,39	1,000	51,39
10	Рукавички мод. в'язані, нейлон/лайкра №9	пар	106,25	3,000	318,75
11	Рукавички хімоустійкі мод.420 неопрен	пар	140,00	1,000	140,00
	ЗАГАЛЬНА ВАРТІСТЬ МАТЕРІАЛІВ:				10 046,69

Калькуляція підписується особою, що проводила розрахунок, начальником цеху та передається до бухгалтерії та відділу збуту.

2.3 Фінансовий аналіз підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Аналіз фінансового стану підприємства та його оцінка є важливим моментом у функціонуванні підприємства. По-перше, такий аналіз надає змогу зовнішнім користувачам інформації оцінювати підприємство як можливий об'єкт інвестицій або як майбутнього партнера для співпраці, з огляду на напрямки діяльності підприємства, банківським установам розуміння платоспроможності підприємства з ціллю видачі позик і т.п. По-друге, проведення аналізу фінансового стану підприємства, розрахунок його показників (таких як ліквідність, рентабельність, стійкість) являє собою основу для прийняття управлінських рішень. Адже, перш за все, діяльність комерційної організації спрямована на отримання максимального прибутку. Власники капіталу зацікавлені у максимізації прибутку, але, для здобуття поставленої цілі, потрібне розуміння чи ефективно функціонує підприємство і чи раціонально воно використовує наявні в нього ресурси. Саме з цією метою і проводять аналіз фінансового стану підприємства.

Фінансовий стан підприємства – це поняття яке, за допомогою фінансових показників, відображає наявність та раціональність використання ресурсів підприємства. Виконаний розрахунок фінансових показників та аналіз фінансового стану дозволить управлінському персоналу корегувати напрям розвитку підприємства.

Для оцінки та аналізу фінансового стану ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» доцільно розглянути фінансову звітність за три роки, щоб зрозуміти динаміку змін та зробити більш точні висновки. У ході такого аналізу будуть використані наступні методи:

— горизонтальний (часовий) аналіз, який дозволить робити висновки порівнюючи одну й ту же позицію з минулими періодами;

— вертикальний (структурний) аналіз, який дозволить аналізувати яку частку кожний показник займає в структурі фінансової звітності та як впливає на кінцевий результат;

— трендовий аналіз, який дозволить порівнювати показники з такими ж у попередніх періодах, що дасть змогу зрозуміти динаміку змін показників фінансової звітності;

— аналіз відносних показників (коефіцієнтів), який дозволить розрахувати відношення показників звітності один до одного та визначити існуючі взаємозв'язки між ними.

Одним з головних джерел інформації про фінансовий стан підприємства є Баланс (форма №1). Проведення фінансового аналізу розпочинаємо з розгляду активу балансу підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» за 2018, 2019 та 2020 роки. В таблиці 2.9 наведені результати виконаного горизонтального та вертикального аналізу. Річна звітність, за допомогою якої проведено розрахунок, знаходиться у додатку А.

Перш за все, спостерігаємо збільшення валюти балансу: з 2018 року по 2019 рік відбулось збільшення на 75 797 тис. грн або на 64,16 %, з 2019 року по 2020 рік збільшення склало 69 418 тис. грн або 35,79 %, що свідчить про поліпшення фінансового стану, адже сума фінансових ресурсів, що знаходяться у власності підприємства збільшується з року в рік. Крім того, збільшення валюти балансу може свідчити про зростання виробничих можливостей (потужностей) підприємства.

По результатам горизонтального та вертикального аналізу очевидно, що оборотні активи підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» займають найбільшу питому вагу в активах підприємства: 2018 рік – 35,68%, 2019 рік – 58,27%, 2020 рік – 50,38%. Окрім цього, спостерігаємо збільшення питомої ваги запасів у період 2018-2019 років, що зумовлено відкриттям додаткових потужностей виробництва і, як наслідок, збільшення кількості необхідних запасів. Два наступні роки

характеризуються зростанням вартості запасів (на 19 669 тис. грн) хоч у структурі бачимо невеличке зменшення на 7,89%.

Структура запасів ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» характерна для виробничого підприємства. Найбільшу частку у структурі запасів займають виробничі запаси: з 35,68% виробничі запаси займають 30,77% (2018 рік), з 58,27% у 2019 році 44,30% та в 2020 році виробничі запаси це 47,05%. Тобто 86,23%, 76%, 93,39% (2018, 2019, 2020 роки відповідно) у структурі запасів перепадає на виробничі запаси. Рівень незавершеного виробництва, з огляду на питому вагу у структурі підприємства, зберігається впродовж останніх двох років досліджуваного періоду на одному рівні.

Якщо розглядати статтю «Гроші та їх еквіваленти» окремо, можемо спостерігати незначні зміни: спочатку з 2018 по 2019 збільшення у структурі балансу на 0,03 %, а потім з 2019 по 2020 зменшення на 1,1 %. Але якщо розглядати цю статтю разом з показниками дебіторської заборгованості можемо побачити, що статті змінюються в залежності одна від одної, тобто з 2018 по 2019 зменшилась дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги (на 7,87%), а гроші та їх еквіваленти збільшились. З 2019 по 2020 дебіторська заборгованість збільшується (на 3,46%), а гроші зменшуються на 1,1%. Тобто бачим, що оплати за випущену продукцію здійснюється, що відображається на рахунках підприємства.

Якщо дивитися на активи підприємства в цілому, можемо побачити, що частка оборотних активів зросла з 53,03% (2018 рік) до 67,55% (2019 рік), тобто на 14,51% (або 62 651 тис.грн). У 2020 році бачимо, незначне спадання частки оборотних активів у структурі балансу на 3,98%, хоч у грошовому еквіваленті приріст на 36 411 тис.грн. Здебільшого це викликано скороченням статті «Готова продукція», що не може вважатись негативним фактором.

Необоротні активи підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», якщо зважати на грошове вираження, збільшуються, але їх частка у структурі балансу навпаки

зменшується. Спостерігаємо, що відбувалось зменшення на 14,51 % з 2018 по 2019 роки, а з 2019 по 2020 несуттєве збільшення на 3,98 %. В основному це викликано зміною статей «незавершені капітальні інвестиції» та «Довгострокові фінансові інвестиції які обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств». Це пояснюється активною розбудовою підприємства (будівництво нових цехів) починаючи з 2020 року та інвестуванням в діяльність компанії «Онур». У цей період активної розбудови не проводиться поновлення фонду основних засобів і, як слідство, стаття «Основні засоби» у балансі скоротилась з 26 533 тис грн у 2018 до 24 237 тис. грн у 2019 та, зрештою, до 22 142 тис грн у 2020 році, а її частка в структурі балансу зменшилась, спочатку на 9,96% (з 22,46 % у 2018 до 12,5 % у 2019 році), а потім на 4,09 % і становила на 2020 рік вже 8,41 % в загальній структурі балансу.

З огляду на зміни у частині необоротних активів у структурі підприємства, можна зробити висновок, що на початку досліджуваного періоду (2018 рік) структура сукупних активів підприємства характеризувалась як «важка», адже питома вага необоротних активів була більшою за 40 % (46,97 %). Вже починаючи з 2019 -2020 роках можемо охарактеризувати структуру активів як «легку» (32,45 % та 36,43 % відповідно).

У таблиці 2.10 наведено виконання горизонтального та вертикального аналізу пасиву ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Щодо джерел фінансування спостерігаємо незначну зміну власного капіталу з 2018 по 2019 на 322 тис.грн (1,18 %), а з 2019 по 2020 змінна є більш суттєвою: розділ «Власний капітал» збільшився на 17 982 тис. грн або на 3,09 в структурі балансу.

Таблиця 2.9 – Горизонтальний та вертикальний аналіз активу балансу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Актив	Код рядка	31.12.18, тис. грн	Питома вага, %	31.12.19, тис. грн	Питома вага, %	31.12.20, тис. грн	Питома вага, %	Абсолютне відхилення, тис. грн		Відносне відхилення, %	
								2019-2018	2020-2019	2019-2018	2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Необоротні активи											
Нематеріальні активи	1000	30	0,03	8	0,00	0	0,00	-22	-8	-0,02	0,00
первісна вартість	1001	49	0,04	49	0,03	49	0,02	0	0	-0,02	-0,01
Накопичена амортизація	1002	19	0,02	41	0,02	49	0,02	22	8	0,01	0,00
Незавершені капітальні інвестиції	1005	28 520	24,14	38 289	19,74	41 409	15,72	9 769	3 120	-4,40	-4,02
Основні засоби	1010	26 533	22,46	24 237	12,50	22 142	8,41	-2 296	-2 095	-9,96	-4,09
первісна вартість	1011	37 232	31,52	41 064	21,17	39 942	15,17	3 832	-1 122	-10,34	-6,01
знос	1012	10 699	9,06	16 827	8,68	17 800	6,76	6 128	973	-0,38	-1,92
Довгострокові фінансові інвестиції які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	404	0,34	404	0,21	32 394	12,30	0	31 990	-0,13	12,09
Усього за розділом I	1095	55 487	46,97	62 938	32,45	95 945	36,43	7 451	33 007	-14,51	3,98

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
II. Оборотні активи											
Запаси	1100	42 148	35,68	113 008	58,27	132 677	50,38	70 860	19 669	22,59	-7,89
Виробничі запаси	1101	36 352	30,77	85 912	44,30	123 897	47,05	49 560	37 985	13,53	2,75
Незавершене виробництво	1102	246	0,21	259	0,13	316	0,12	13	57	-0,07	-0,01
Готова продукція	1103	5 796	4,91	26 816	13,83	8 464	3,21	21 020	-18 352	8,92	-10,61
Товари	1104		0,00	21	0,01		0,00	21	-21	0,01	-0,01
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	15 455	13,08	10 114	5,22	22 852	8,68	-5 341	12 738	-7,87	3,46
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	1130	1 171	0,99	3 456	1,78	6 291	2,39	2 285	2 835	0,79	0,61
з бюджетом	1135	37	0,03	24	0,01	25	0,01	-13	1	-0,02	0,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	34	0,03	50	0,03	33	0,01	16	-17	0,00	-0,01
Гроші та їх еквіваленти	1165	2 395	2,03	3 990	2,06	2 519	0,96	1 595	-1 471	0,03	-1,10
Рахунки в банках	1167	2 395	2,03	3 990	2,06	2 519	0,96	1 595	-1 471	0,03	-1,10
Витрати майбутніх періодів	1170	65	0,06	16	0,01	32	0,01	-49	16	-0,05	0,00
Інші оборотні активи	1190	1 346	1,14	339	0,17	2 979	1,13	-1 007	2 640	-0,96	0,96
Усього за розділом II	1195	62 651	53,03	130 997	67,55	167 408	63,57	68 346	36 411	14,51	-3,98
Баланс	1300	118 138	100,00	193 935	100,00	263 353	100,00	75 797	69 418	0,00	0,00

Ці зміни викликані змінами величини нерозподіленого прибутку підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН». Нерозподілений прибуток збільшився протягом досліджуваного періоду з 26 174 тис. грн до 44 478 тис. грн, з чого можна зробити висновок, що підприємство є прибутковим і показує позитивну тенденцію його розвитку та ефективність роботи підприємства.

Зареєстрований капітал підприємства впродовж всього періоду, що досліджується є незмінним і складає 1 000 тис. грн. Змінною є тільки частка зареєстрованого капіталу в загальній структурі пасивів підприємства. Вона зменшується і складає: 0,85 % у 2018 році, 0,52 % у 2019 році та 0,38 % у 2020. Це свідчить, що підприємство має інші джерела фінансування своїх активів.

Основною статтею пасиву балансу підприємства є поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Окрім цього спостерігається тенденція її зростання у грошовому вираженні. У 2018 році вона складає 80 279 тис. грн (67,95 % частка у структурі балансу), 154 506 тис. грн у 2019р (79,67 %) та 175 559 тис. грн у 2020 році (66,66 %). З огляду на структуру можемо зробити висновок, що основним джерелом фінансування активів підприємства є запозичені кошти, сплачені за продукцію що на дату балансу ще не відвантажена або не виготовлена.

Загалом цей факт не є позитивним, але з огляду на активи бачимо, що на кінець досліджуваного періоду збільшились запаси на приблизно таку ж суму (70 860 тис. грн), тому ця заборгованість не є критичною, а слугує джерелом фінансування виробничих потужностей підприємства.

Щодо джерел фінансування, зробимо висновок, що власними коштами фінансувалось на початок періоду 23 %, а на кінець вже 17,27 %.

Наступним кроком, для кращого та детального розуміння фінансовго стану підприємства, потрібно проаналізувати доходи та витрати підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Таблиця 2.10 – Горизонтальний та вертикальний аналіз пасиву балансу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Пасив	Код рядка	31.12.18, тис. грн	Питома вага, %	31.12.19, тис. грн	Питома вага, %	31.12.20, тис. грн	Питома вага, %	Абсолютне відхилення, тис. грн		Відносне відхилення, %	
								2019-2018	2020-2019	2019-2018	2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I. Власний капітал											
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1 000	0,85	1 000	0,52	1 000	0,38	0	0	-0,33	-0,14
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	26 174	22,16	26 496	13,66	44 478	16,89	322	17 982	-8,49	3,23
Усього за розділом I	1495	27 174	23,00	27 496	14,18	45 478	17,27	322	17 982	-8,82	3,09
III Поточні зобов'язання і забезпечення			0,00		0,00		0,00	0	0	0,00	0,00
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	80 279	67,95	154 506	79,67	175 559	66,66	74 227	21 053	11,72	-13,01
Розрахунками з бюджетом	1620	959	0,81	2 529	1,30	6 145	2,33	1 570	3 616	0,49	1,03
У тому числі з податку на прибуток	1621	416	0,35	1 168	0,60	1 169	0,44	752	1	0,25	-0,16
Розрахунками зі страхуванням	1625	331	0,28	209	0,11	253	0,10	-122	44	-0,17	-0,01

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Розрахунками з оплати праці	1630	1 395	1,18	991	0,51	1 219	0,46	-404	228	-0,67	-0,05
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	7 413	6,27	1 2460	0,64	15 270	5,80	-6 167	14 024	-5,63	5,16
Поточні забезпечення	1660		0,00	423	0,22	13 972	5,31	423	13 549	0,22	5,09
Інші поточні зобов'язання	1690	171	0,14	5 790	2,99	4 288	1,63	5 619	-1 502	2,84	-1,36
Усього за розділом III	1695	90 964	77,00	166 439	85,82	217 875	82,73	75 475	51 436	8,82	-3,09
Баланс	1900	118 138	100,00	193 935	100,00	263 353	100,00	75 797	69 418	0,00	0,00

Адже саме доходи та витрати впливають на кінцевий фінансовий результат підприємства та формування прибутку від його діяльності. У таблиці 2.11 наведені аналіз доходів та витрат підприємства.

Таблиця 2.11 – Аналіз доходів та витрат ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Стаття	Код рядка	Рік, тис. грн			Абсолют. відхилення, тис. грн		Відносне відхилення, %	
		2018	2019	2020	2019-2018	2020-2019	2019-2018	2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	356 031	446 380	502 835	90 349	56 455	25,38	12,65
Собівартість реалізованої продукції	2050	319 744	348 075	437 360	28 331	89 285	8,86	25,65
Валовий прибуток	2090	36 287	98 305	65 475	62 018	-32 830	170,91	-33,40
Інший операційний дохід	2120	73	4 703	6 733	4 630	2 030	6342,47	43,16
Адміністративні витрати	2130	6 848	10 997	11 616	4 149	619	60,59	5,63
Витрати на збут	2150	21 138	33 625	36 718	12 487	3 093	59,07	9,20
Інші операційні витрати	2180	1 632	56 655	9 781	55 023	-46 874	3371,51	-82,74
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	6 742	1 731	14 093	-5 011	12 362	-74,33	714,15
Інші фінансові доходи	2240	24	49	98	25	49	104,17	100,00
Фінансові результати до оподаткування: прибуток	2290	6 766	1 780	14 191	-4 986	12 411	-73,69	697,25

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-1 218	-1 458	2 529	-240	3 987	19,70	-273,46
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	5 548	322	11 662	-5 226	11 340	-94,20	3521,74

Виходячи з даних таблиці 2.11, спостерігаємо позитивну тенденцію у збільшенні впродовж досліджуваного періоду чистого доходу від реалізації продукції. Сума збільшення на 2019 рік в порівнянні з попереднім звітним періодом показника складає 90 349 тис. грн тобто на 25,38 %. А у 2020 році чистий дохід від реалізації збільшився ще на 12,65 % (на 56 455 тис. грн) в порівнянні з 2019 роком.

При цьому собівартість реалізованої продукції теж ритмічно збільшується: в період 2018-2019 років на 8,86 % або на 28 331 тис. грн, а у 2020 на 25,65 % або на 89 285 тис. грн в порівнянні з 2019 роком. Можемо зробити висновок, що одночасне зростання цих статей свідчить про прийняті керівництвом управлінські рішення виправдані та дієві, а робота підприємства в цілому ефективна та спрямована на отримання максимального прибутку.

Виходячи з того, що два попередні показники впродовж досліджуваного періоду збільшились, валовий прибуток, так само, впродовж періоду 2018-2019 збільшується на 170,91 % (62 018 тис. грн), але, бачимо і зниження з 2019 по 2020 роки на 33,40 % або на 32 830 тис. грн, що викликано, в основному, великим збільшенням собівартості від реалізації продукції в співвідношенні до збільшення чистого доходу від реалізації продукції за період 2020 року – майже в 2 рази. Незважаючи на те, що всі показники та їх динаміка здебільшого мають позитивний характер, підприємству ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно пильнувати собівартість реалізованої продукції.

Розглядаючи чистий фінансовий результат підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» спостерігаємо, що впродовж всього досліджуваного періоду підприємство є прибутковим. Звісно, зміни показників чистого фінансового результату не показують рівномірної тенденції до зростання, але все таки, так чи інакше, підприємство має прибуток. Так, прибуток зменшився у 2019 році в порівнянні з попереднім періодом на 94,20% тобто на 5 226 тис. грн, але на кінець 2020 року бачимо зростання на 3 521,74 % або на 11 340 тис. грн.

Отже, з огляду на все вищеперераховане, в цілому фінансовий стан підприємства має позитивні тенденції. Але потрібно приділити увагу зменшенню поточної кредиторської заборгованості та слідкувати за собівартістю реалізованої продукції. Можливо пошук причин збільшення собівартості реалізованої продукції надасть підприємству шлях до збільшення прибутку від діяльності.

До комплексного аналізу фінансового стану підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно включати й аналіз низки показників фінансової стійкості підприємства. Це дозволить зробити максимально наближені до реального стану підприємства висновки та допоможе шукати проблемні моменти у діяльності підприємства для подальшого їх вирішення та розроблення стратегії щодо можливого покращення фінансового стану підприємства.

Стабільність діяльності підприємства є одним з найважливіших характеристик фінансової незалежності підприємства. Стабільність, перш за все, пов'язана із загальною фінансовою структурою підприємства, ступенем його залежності від кредиторів та інвесторів. В таблиці 2.12 представлені показники фінансової стійкості підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Коефіцієнт співвідношення позики і власних коштів значно вищий від нормативного показника. Він демонструє значне зростання з 2018 до 2019, майже в два рази, і зниження у 2020 до показника 4,79. Але це, в свою чергу, свідчить про залежність підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» від інвесторів та кредиторів.

Таблиця 2.12 – Показники фінансової стійкості ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Показник	Формула розрахунку	Норматив не значення	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
						2019-2018	2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт співвідношення позикових і власних коштів	$(\text{ф.1р.1595} + \text{ф.1р.1695}) / \text{ф.1р.1495}$	<1	3,35	6,05	4,79	2,7	-1,26
Коефіцієнт фінансової автономії	$\text{ф.1р.1495} / \text{ф.1р.1900}$	>0,5	0,23	0,14	0,17	-0,09	0,03
Коефіцієнт маневреності власних коштів	$(\text{ф.1р.1495} - \text{ф.1р.1095}) / \text{ф.1р.1495}$	>0,2	-1,04	-1,29	-1,11	-0,25	0,18
Коефіцієнт фінансового ризику	$(\text{ф.1р.1595} + \text{ф.1р.1695}) / \text{ф.1р.1495}$	<1	3,35	6,05	4,79	2,7	-1,26
Коефіцієнт фінансової стійкості	$\text{ф.1р.1495} / (\text{ф.1р.1595} + \text{ф.1р.1695})$	>1	0,3	0,17	0,21	-0,13	0,04
Коефіцієнт забезпеченості і власними оборотними засобами	$(\text{ф.1р.1195} - \text{ф.1р.1695}) / \text{ф.1р.1195}$	>0,6	-0,45	-0,27	-0,30	0,18	-0,03
Чистий оборотний капітал	$\text{ф.1р.1195} - \text{ф.1р.1695}$	>0	-28 313	-35 442	-50 467	-7 129	-15 025

Коефіцієнт фінансової автономії характеризується концентрацією власного капіталу та показує фінансову незалежність від зовнішніх джерел. Зростання цього коефіцієнта свідчить про підвищення фінансової стійкості підприємства і є позитивною тенденцією.

У ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» коефіцієнт фінансової стійкості має неоднозначну тенденцію – зменшення з 2018 на 2019 і підвищення у 2020. Значення коефіцієнта не входить у нормативні значення показника фінансової стійкості. Це обумовлено, насамперед, агресивною політикою підприємства, націленою на завоювання ринку збуту та розповсюдження своєї продукції. Так само, з огляду

на баланс, бачимо, що низьке значення цього коефіцієнта обумовлене поточною кредиторською заборгованістю, яка займає вагому частку у структурі підприємства. Підприємство не можемо вважатись фінансово незалежним, адже загальна сума зобов'язань по заборгованості підприємства не має перевищувати суму власних джерел фінансування. Структура «власний капітал – запозичені кошти» не повинна мати значної переваги в бік боргів, інакше підприємство має ризики банкрутства, та може стати неспроможним розрахуватись з кредиторами та потрапити в залежність від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт маневреності власних коштів визначає відношення власних оборотних коштів підприємства до власного капіталу. Коефіцієнт показує, яка частка власного оборотного капіталу знаходиться в мобільній формі, яка дозволяє, відносно вільно, ними маневрувати та використовувати на придбання виробничих запасів, необхідних для виробництва.

Як видно із розрахунків, значення коефіцієнту маневреності власних коштів підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» відповідають нормативному значенню. Це свідчить про те, що у підприємства достатньо власних оборотних коштів для продовження господарської діяльності та збереження фінансової незалежності у разі виникнення несприятливих умов.

Коефіцієнт фінансового ризику показує кількість позикових коштів, залучених на 1 гривню вкладених в активи власних коштів. Чим вище його значення, тим вище ризики для можливих інвестувань в таке підприємство.

Виходячи з розрахунків можна сказати, що підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» на кожну 1 гривню власних коштів використовує у 2018, 2019, 2020 3,35 грн, 6,05 грн, 4,79 грн відповідно залучених коштів, що означає посилення залежності підприємства від інвесторів і кредиторів, і, як наслідок, зниження фінансової стійкості ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Коефіцієнт фінансової стійкості визначається як співвідношення суми власного капіталу до суми всіх зобов'язань (довгострокових та поточних)

підприємства та характеризується співвідношенням власних та запозичених коштів.

Показник фінансової стійкості підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» значно менший від нормативного, що свідчить про те, що підприємство не є фінансово стійким. Таке значення показника викликано, насамперед, значною часткою поточної кредиторської заборгованості, яка має тенденцію до зростання протягом 2018-2020 років.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами показує чи наявні у ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» власні кошти для забезпечення власної фінансової стійкості. Протягом досліджуваного періоду коефіцієнт демонструє тенденцію до зростання, але нижче нормативних значень.

Показання чистого оборотного капіталу необхідні для підтримання фінансової стійкості підприємства, оскільки перевищення оборотних засобів над короткостроковими зобов'язаннями означає, що підприємство не тільки може погасити свої короткострокові зобов'язання, а й має резерви для розширення діяльності.

Оптимальна сума чистого оборотного капіталу залежить від особливостей діяльності компанії, зокрема від її масштабів, обсягу реалізації, швидкості оборотності матеріальних запасів та дебіторської заборгованості. Нестача оборотного капіталу свідчить про нездатність підприємства своєчасно погасити короткострокові зобов'язання.

Значне перевищення чистого оборотного капіталу над оптимальною необхідністю свідчить про нераціональне використання ресурсів підприємства.

Розрахунок чистого оборотного капіталу, здебільшого, проводиться в аналізі інвестицій. Від'ємне значення чистого оборотного капіталу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» свідчить про те, що компанії не вистачає оборотних активів для погашення короткострокової заборгованості. Здебільшого це негативний знак при розгляді компанії як об'єкта для інвестування.

Фінансовий стан підприємства у короткостроковій перспективі оцінюється показниками ліквідності й платіжеспроможності, що характеризують спроможність підприємства своєчасно і в повному обсязі погасити поточні зобов'язання перед контрагентами.

Рівень ліквідності й платоспроможності підприємства оцінюють за допомогою фінансових показників – коефіцієнтів ліквідності, заснованих на співвідношенні оборотних коштів (активів) і короткострокових зобов'язань (пасивів).

Розглянемо коефіцієнти ліквідності підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Показники ліквідності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
						2019-2018	2020-2019
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт загальної ліквідності	$\text{ф.1р.1195}/\text{ф.1р.1695}$	від 1,5 до 2,5	0,69	0,79	0,77	0,10	-0,02
Коефіцієнт поточної ліквідності	$(\text{ф.1р.1195}-\text{ф.1р.1100})/\text{ф.1р.1695}$	>0,6	0,23	0,11	0,16	-0,12	0,05
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$(\text{ф.1р.2350}+\text{ф.1р.1165})/\text{ф.1р.1695}$	>0,2	0,09	0,09	0,06	0,01	-0,03

Коефіцієнт загальної ліквідності показує, скільки гривень оборотних коштів приходить на кожну гривню короткострокових зобов'язань, і характеризується достатністю оборотних коштів (активів) підприємства для погашення своїх боргів протягом року.

У випадку підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» Кз.л. в цілому показує тенденцію до збільшення з 2018 року на 2019 рік, і незначний спад у 2020 році на 2%. Але незважаючи на це, можна зробити висновок про фінансовий ризик та низьку ліквідність (платіжеспроможність) підприємства в загальноприйнятому плані. В цілях запобігання банкрутству потрібно з'ясувати причини зниження

ліквідності підприємства й прийняти міри для покращення його фінансового стану. Однак підприємство працює в сфері виробництва і його структура позикових коштів характеризується більш високою питомою вагою короткострокових позик, у зв'язку з чим норма коефіцієнта $K_{з.л.}$ для таких підприємств може перебувати на більш низькому рівні – від 1 і нижче.

Коефіцієнт поточної ліквідності визначається як відношення швидкоореалізуємих, легко конвертуємих у гроші оборотних активів (без урахування запасів) до поточних зобов'язань. $K_{пл}$ характеризує можливість погасити поточні зобов'язання під час виникнення нестандартної (форс-мажорної) ситуації.

Розрахунки за даними ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» сигналізують про непропорційну структуру активів. Велика різниця між даними показника $K_{з.л.}$ та $K_{пл}$ говорить про сильну залежність поточних активів підприємства від запасів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності визначається як відношення суми залишків грошових коштів та їх еквівалентів до суми поточних зобов'язань і характеризує негайну готовність підприємства ліквідувати свою короткострокову заборгованість (грошовими коштами).

Розрахункові значення $K_{ал}$ вказують на неплатіжеспроможність підприємства та неправильний підхід до управління дебіторською заборгованістю. Також значення коефіцієнта абсолютною ліквідності ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» вказує на недостатність оборотних активів з погляду ліквідності.

Таким чином, у даному розділі було розглянуто підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», його облік виробничих запасів та фінансовий стан. Це підприємство, яке функціонує в будівельній галузі та, здебільшого, займається виготовленням залізобетонних виробів та бетонних розчинів. Керівництво підприємства вкладає багато коштів у розвиток підприємства та займається активною модернізацією виробництва, закуповує сучасне та високоефективне обладнання. Так само, для підприємства закуповують автомобільні бетонні заводи, які дозволяю

підприємству мати мобільний підрозділ та з можливістю облаштування виробничої ділянки де цього потребує попит.

Облік на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» ведеться з використання рекомендованого плану рахунків та початкова оцінка запасів проводиться згідно до НП(С)БО 9. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважають їх назву. В момент вибуття запасів їх оцінку здійснюють за методом ФІФО. Також, для обліку транспортно-заготівельних витрат не використовують окремого рахунку, а включають їх до вартості запасів ідентифіковано.

Для документування операцій з виробничими запасами використовують типові форми документів. Облік надходження виробничих запасів на умовах наступної оплати на підприємстві відбувається по Дт 201 та Кт 631 з подальшим відображенням податкового кредиту з ПДВ на Дт 641 та Кт 631. Для визначення собівартості виготовленої продукції виконується калькулювання за погодженою на підприємстві формою.

Задля розуміння фінансового стану підприємства було виконано горизонтальний, вертикальний, трендовий аналіз та аналіз відносних показників. Позитивним фактором у ході аналізу біло визнано, що валюта балансу за досліджуваний період зросла, що може свідчити про зростання виробничих можливостей підприємства. Крім того структура балансу показала тенденцію до зміни відношення оборотних активів до необоротних, а саме частка оборотних стала привілеювати, що характеризує структуру балансу як «легку».

Щодо запасів, то очевидним є факт, що вони займають найбільшу питому вагу в структурі активів підприємства, а саме: 2018 рік – 35,68%, 2019 рік – 58,27%, 2020 рік – 50,38%. В свою чергу, виробничі запаси займають 30,77% (2018 рік), з 58,27% у 2019 році 44,30% та в 2020 році це 47,05%. Тобто 86,23%, 76%, 93,39% (2018, 2019, 2020 роки відповідно) у структурі запасів перепадає на виробничі запаси.

Щодо джерел фінансування, то збільшення розділу «Власний капітал» на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» відбулося завдяки збільшенню сум нерозподіленого прибутку з 26 174 тис. грн до 44 478 тис. грн за досліджуваний період, з чого ми робимо висновок, що підприємство є прибутковим та показує позитивну тенденцію розвитку та ефективність своєї роботи.

Щодо пасиву балансу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно зауважити, що основною статтею є поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Окрім цього спостерігається тенденція її зростання у грошовому вираженні. Загалом цей факт не є позитивним, але, якщо подивитись на актив бачимо, що на кінець досліджуваного періоду збільшились запаси на, приблизно, таку ж суму, тому ця заборгованість не є критичною, а слугує джерелом фінансування виробничих потужностей підприємства. Власними коштами фінансувалось на початок періоду 23% активів, а на кінець вже 17,27%.

Для формування більш детального розуміння аспектів фінансового стану підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» було проаналізовано звіт про доходи та витрати підприємства. Аналіз показав однозначну позитивну тенденцію до збільшення чистого доходу від реалізації продукції впродовж досліджуваного періоду. Так само, зростала й собівартість реалізованої продукції. Це вплинуло на зміну валового прибутку таким чином, що впродовж періоду 2018-2019 він збільшився на 170,91%, а з 2019 по 2020 роки знизився на 33,40% або на 32 830 тис. грн, що викликано, в основному, значним збільшенням собівартості від реалізації продукції в співвідношенні до збільшення чистого доходу від реалізації продукції за період 2020 року – майже в 2 рази. Отже, незважаючи на те, що всі показники та їх динаміка, здебільшого, мають позитивний характер, підприємству ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно пильнувати собівартість реалізованої продукції та шукати шляхи зменшення цієї величини.

В цілому фінансовий стан підприємства виглядає позитивно. Але потрібно приділити увагу зменшенню поточної кредиторської заборгованості та

слідкувати за собівартістю реалізованої продукції. Можливо пошук причин збільшення собівартості реалізованої продукції надасть підприємству відповіді та допоможе знайти ефективні шляхи збільшення прибутку від діяльності.

В ході дослідження було розраховано низку показників фінансової стійкості підприємства. Розрахунок показав, що ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» має досить серйозну залежність від інвесторів та кредиторів. Підприємство не можемо вважатись фінансово незалежним, адже загальна сума зобов'язань по заборгованостям підприємства не має перевищувати суму власних джерел фінансування. Структура «власний капітал – запозичені кошти» не повинна мати значної переваги в бік боргів, інакше підприємство має ризики банкрутства та може стати неспроможним розрахуватись з кредиторами й потрапити в залежність від зовнішніх джерел фінансування. Розрахунки коефіцієнту фінансового ризику, так само, підтверджують вищеперераховане та демонструють посилення залежності підприємства від інвесторів та кредиторів, і, як наслідок, зниження фінансової стійкості ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

З іншого боку, коефіцієнт маневреності підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» демонструє, що у підприємства достатньо власних оборотних коштів для продовження господарської діяльності і збереження фінансової незалежності у разі виникнення несприятливих умов.

Подальший аналіз фінансового стану підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» проводився з боку визначення його ліквідності та платоспроможності.

Розрахунок загальної ліквідності продемонстрував, в цілому, тенденцію до збільшення, але незважаючи на це, можна зробити висновок про фінансовий ризик та низьку ліквідність (платіжеспроможність) підприємства в загальноприйнятому плані. В цілях запобігання банкрутству, потрібно з'ясувати причини зниження ліквідності підприємства й прийняти міри для покращення його фінансового стану.

Поточна ліквідність підприємства сигналізує про непропорційну структуру активів та демонструє про сильну залежність поточних активів від запасів. Абсолютна ліквідність підприємства, так само, вказує на недостатність оборотних активів з погляду ліквідності.

В цілому підприємству ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» необхідно приділити увагу ліквідації кредиторської заборгованості, та привносити більше власних джерел фінансування. Або ж посилити активи підприємства та зробити їх структуру більш ліквідною не за допомогою накопичення запасів, а за рахунок прискорення випуску продукції.

З ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

3.1 Проведення аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Керівництво ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» направляє свою діяльність на розвиток та посилення конкурентоспроможності підприємства, а також, прагне мати впевненість щодо правильного ведення бухгалтерського обліку та раціонального і ефективного використання наявних у підприємства ресурсів. З цією метою на підприємстві щороку проводять комплексний аудит з залучення сторонньої фірми – аудитора.

З цією метою від керівництва підприємства до фірми-аудитора направляється «Лист-Замовлення» – свого роду запит на проведення аудиту. З іншого боку, фірма-аудитор, за умови, що вона приймає замовлення та погоджується провести перевірку даного підприємства, направляє у відповідь на «Лист-Замовлення» свою відповідь у формі «Листа-Зобов'язання» та Договір на надання послуг з аудиту.

Як правило, договір містить визначення предмету аудиту, строки проведення робіт та термін надання аудиторського звіту, права та обов'язки сторін, оплату за надані послуги, реквізити. Договір підписують обидві сторони, чим дають згоду на викладені в ньому пункти. Нижче представлені типові документи для укладання взаємовідносин з фірмою – аудитором.

Вих.№22 від 05.11.2022 р.

Директору ТОВ АФ «Контракти-Аудит»

Бабенко Світлані Тарасівні

ЛИСТ-ЗАМОВЛЕННЯ

Шановна Світлана Тарасівна!

Прошу Вас провести аудиторську перевірку на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», яка повинна відповідати таким вимогам:

1. Масштаб: за період з «01» січня 2022 р. по «01» листопада 2022 р.;
2. Мета: надання неупередженого аудиторського висновку щодо ведення обліку в частині «Запаси»
3. Місце перевірки (необхідне підкреслити):
 - офіс Замовника, вул. Авіаційна 317 Н, м.Львів;
 - офіс Замовника, вул. Золоторецька, 44, м. Львів;
 - база Замовника, вул. Чорновола, 39, м.Львів.

Заступник директора Романов В.П. . _____
підпис

Вх.№15 від 06.11.2022 р.

Заступнику директора ТОВ «ЕФЕ
БЕТОН» Романову Віктору Петровичу

ЛИСТ-ЗАБОВ'ЯЗАННЯ

Шановний Віктор Петрович!

Ваша пропозиція про проведення аудиторської перевірки виробничих запасів ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» (*вих.№22/вих.№196 від 05.11.2022 р*) нами приймається.

Початком перевірки буде вважатись наступним робочий день після підписання договору щодо надання наших послуг.

Більше детальна інформація стосовно перевірки викладена у Договорі про надання послуг.

Додаток:

1. *Договір про надання послуг*

Директор ТОВ АФ
«Контракти-Аудит» Бабенко С. Т. _____
підпис

Договір містить в собі детальний опис того, що замовник бажає отримати при проведенні перевірки і є основним документом взаємодії фірми, яку перевіряють, та аудитора.

Договір про надання аудиторських послуг №ВЗ-4

від «08» листопада 2022 року, м. Львів

ТОВ АФ «Контракти-Аудит», в подальшому – «Виконавець», в особі Бабенко Світлани Тарасівни, що діє на підставі установчих документів та має чинний сертифікат аудитора № А№004068 від 20.06.2015, з одного боку, та ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», в подальшому – «Замовник», в особі Романова Віктора Петровича, що діє на підставі установчих, з іншого боку, уклали цей договір про проведення аудиторської перевірки (надалі – «Договір»). Основні положення договору:

3.1. Предмет договору:

1.1. Виконання за плату аудиторської перевірки виробничих запасів Замовника.

2. Обов'язки і права сторін:

2.1. Виконавець зобов'язаний:

- Забезпечити якісне виконання аудиторської перевірки.
- Заздалегіть повідомляти Замовника про виявлені під час проведення аудиту недоліки та помилки ведення бухгалтерського обліку.

2.2. Замовник зобов'язаний:

- Надати Виконавцю всю необхідну інформацію, документи та фінансову звітність для проведення аудиторської перевірки.
- Надати Виконавцю всю необхідну своєчасно та в установлені договором строки.

3. Строки надання послуг:

3.1. Виконавець проводить аудиторську перевірку в наступний термін:

— Дата початку надання послуг: «12» листопада 2022 року.

— Дата закінчення надання послуг: «12» грудня 2022 року.

4. Вартість послуг та порядок здійснення платежу:

4.1. Вартість послуг Виконавця відповідно до Договору становить:

50 000 (п'ятдесят тисяч) грн 00 коп., ПДВ 11 000 (одинадцять тисяч) грн 00 коп.

Вартість послуг з урахуванням ПДВ 66 000 (шістдесят шість тисяч) грн 00 коп.

5. Передача та отримання результатів послуг

5.1. Після закінчення проведення аудиторської перевірки Виконавець надасть Замовникові Аудиторський звіт (висновок) щодо стану виробничих запасів, їх обліку та оподаткування Замовника, підготовлених відповідно до аудиторських стандартів в двох примірників українською мовою.

Для проведення аудиту доцільно буде розробити Загальний план та з поділення на етапи, визначенням аудиторських процедур, строків проведення та відповідальних (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Загальний план проведення аудиту виробничих запасів

№ з/п	Етап аудиторської перевірки	Аудиторська процедура	Аудиторські докази	Період проведення	Відповідальний
1	2	3	4	5	6
1	Оформлення відносин з клієнтом	Ознайомлення з діяльністю клієнта та розрахунок аудиторських ризиків. Узгодження умов та завдань аудиту; Укладання договору на проведення аудиторської перевірки, Лист-зобов'язання.	Статут підприємства, Звіти попередніх, перевірок, накази	06.11.2022-09.11.2022	Пашурова І.В.
2	Планування аудиторської перевірки		Робочий план аудитора	12.11.2022-13.11.2022	Пашурова І.В.

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
2		господарської діяльності підприємством, очікуваного обсягу робіт, наявність персоналу та даних клієнта. Розробка робочого плану аудиту.			
3	Виконання аудиту	Виконання завдань та процедур аудиторської перевірки, визначених у робочому плані аудиту. Документування виконання етапів аудиторської перевірки.	Накладна, ТТН, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі, доручення, журнал, Головна книга, Баланс	14.11.2022-02.12.2022	Пашурова І.В., Маленовская О.П.,
4	Огляд та завершення	Оцінка достатності виконаних процедур перевірки. Оцінка відхилень та викривлень, виявлених в процесі аудиту. Узагальнення здобутих результатів та формування аудиторського звіту.	Робочі документи аудитора	05.12.2022-07.12.2022	Пашурова І.В.
5	Надання звіту клієнту	Презентація Звіту аудитора замовнику з поясненнями щодо тверджень викладених в ньому.	Звіт	08.12.2022-12.12.2022	Пашурова І.В.

Як було зазначено раніше, обраний метод оцінки виробничих запасів або метод калькулювання собівартості, який вказаний в обліковій політиці може вплинути на фінансовий результат діяльності підприємства. Тому для першочергового ознайомлення з ситуацією стосовно об'єкта аудиту використовують Тест внутрішнього контролю запасів (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Тест внутрішнього контролю аудиту виробничих запасів

№ з/п	Питання тесту	Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	На підприємстві є наказ про облікову політику, оформлений належним чином?	+			
2	За яким методом обліковуються виробничі запаси:				
	— ідентифікованої собівартості				
	— середньозваженої собівартості				
	— собівартості перших за часом надходження (ФІФО)	+			
3	Який метод обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат використовується:				
	— за середніми відсотками				
3	— шляхом прямого списання ТЗВ до первісної вартості одиниці запасів, які придбані	+			
4	Транспортно-заготівельні витрати обліковуються на окремому рахунку?		+		
5	За яким методом організовано зберігання та облік запасів:	+			
	— сортовий				
	— партійний				
	— сальдовий				
6	Запаси закріплені за особами, що відповідальні за їх зберігання та використання?	+			
7	Ведеться облік запасів у розрізі підзвітних осіб?		+		
8	Ведеться облік у розрізі складів?		+		
9	Як часто проводиться інвентаризація виробничих запасів:				
	— не проводиться				

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6
	— раз на рік				
	— частіше одного разу на рік				
	— рідше одного разу на рік	+			
10	Чи обладнані місця зберігання відповідно до умов зберігання запасів?	+			
11	Чи були виявлені у ході інвентаризації крадіжки, псування або надлишок запасів?	+			
12	Чи достовірно відображені результати інвентаризації в обліку?		+		
13	Чи проводять незаплановані інвентаризації на складах?		+		
14	Чи проводять контроль списання браку на виробництві?		+		
15	Чи використовується для обліку виробничих запасів Картки складського обліку матеріалів?		+		
16	Облік виробничих запасів на складах ведеться:	+			
	— вручну				
	— автоматизовано				
	— комбіновано				
17	Чи мають доступ до даних обліку виробничих запасів особи, що не пов'язані з цим посадовими обов'язками?	+			

Таким чином, отримано інформацію по базовим питанням для виконання аудиту виробничих запасів, виявлено можливі «сліпі» зони в обліку та розроблено Програму аудиторської перевірки (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 – Програма аудиторської перевірки виробничих запасів ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Робочий документ	Виконавець	Термін перевірки	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Звірка залишків виробничих запасів за даними головної книги з залишками в облікових регістрах.	ВЗ-1	Пашурова І.В., Маленовська О.П.	14.11.2022 - 19.11.2022	
2	Перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність.	ВЗ-2	Пашурова І.В.	19.11.2022 - 21.11.2022	

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
3	Перевірка оформлення первинних документів з обліку запасів.	ВЗ-3	Пашурова І.В.	21.11.2022-26.11.2022	
4	Зустрічна перевірка даних договору, документів на оплату, прибуткових накладних, інших супровідних документів з даними відображеними у аналітичному та бухгалтерському обліку. Перевірка правильності кореспонденції рахунків з виробничих запасів	ВЗ-4	Пашурова І.В., Маленовська О.П.	27.11.2022-30.11.2022	
5	Перевірка відповідності прибуткових та видаткових накладних записам в журналі реєстрацію	ВЗ-5	Мурайко С.В.	14.11.2022-20.11.2022	
6	Перевірка формування первісної вартості товарно-матеріальних цінностей при надходженні	ВЗ-6	Мурайко С.В.	20.11.2022-25.11.2022	
7	Перевірка своєчасності оприбуткування запасів	ВЗ-7	Мурайко С.В.	25.11.2022-28.11.2022	
8	Перевірка відповідності залишків по Головній книзі та Журналу ордеру	ВЗ-8	Мурайко С.В.	28.11.2022-28.11.2022	
9	Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на початок періоду	ВЗ-9	Пашурова І.В., Мурайко С.В.	28.11.2022-01.12.2022	
10	Перевірка правильності оцінки запасів при їх вибутті;	ВЗ-10	Маленовська О.П.	01.12.2022-02.12.2022	

Робочі документи аудитора, які використовуються у ході проведення аудиторською перевірки мають довільну форму та, як правило, кожною аудиторською фірмою розробляється самостійно.

За допомогою робочого документа ВЗ-3 аудитор перевіряє правильність оформлення первинних документів, та наявність усіх обов'язкових у них реквізитах (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4 – Робочий документ ВЗ-3

№ з	Робочий документ ВЗ-3					
	Перевірка правильності оформлення первинних документів з виробничих запасів					
	Назва	№	Дата	Сума	Підпис	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1	ПО	36	11.09.2022	38 600	Відсутній	Відсутній підпис хто прийняв та здав товар
2	ПО	48	04.10.2022	46 580	Відсутній	Відсутній підпис хто прийняв та здав товар
3	ТТН	63	20.10.2022	-	Відсутній	Відсутній підпис комірника
4	Акт	26	04.11.2022	47 300	Відсутній	Відсутній підпис водія

Таблиця 3.5 – Робочий документ ВЗ-4

№ з/п	Робочий документ ВЗ-4									
	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з виробничих запасів									
	Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення		
Дт		Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Отримано матеріали від постачальника на умовах наступної оплати (цемент)	205	631	15600	201	631	15600	205	631	15600
2	<i>виправлення</i>							201	631	15600
3	Матеріали передано на виробництво	23	201	5900	23	201	5800	23	201	5900
4	<i>виправлення</i>							23	201	5800
5	Сплатили постачальнику вартість запасів з поточного рахунку	632	311	19032	631	311	19032	632	311	19032
6	<i>виправлення</i>							631	311	19032
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	3172	641	631	3172	-	-	-

За допомогою вищевказаного робочого документа аудитор перевіряє правильність кореспонденції рахунків при проведенні операцій з виробничими запасами (таблиця 3.5).

Робочий документ ВЗ-8 (таблиця 3.6) використовують для звірки залишків у різних джерелах бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.6 – Робочий документ ВЗ-8

№ з/п	Робочий документ ВЗ-8			
	Звірка залишків запасів по даним аудитора			
	Рахунок	Залишок по Головній книзі	Залишок по журналу	Відхилення значень залишків по Журналу від Головної книги
1	2	3	4	
2	201	55040	56040	+1 000
3	203	13850	13600	-250
4	204	16300	16300	0
5	205	5600	5400	-200
6	207	10315	10415	+100
7	209	8905	8805	-100

Аудитор використовує робочий документ ВЗ-9 для перевірки правильності вказаних перенесення залишків запасів по рахунках у Балансі попереднього періоду в наступний та з Головною книгою (таблиця 3.7).

Таблиця 3.7 – Робочий документ ВЗ-9

№ з/п	Робочий документ ВЗ-9						
	Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на початок періоду						
	Рахунок	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітнього періоду	Головна книга, показники на кінець звітнього періоду	Головна книга, показники на початок звітнього періоду	Відхилення	
Баланс на кінець звітнього періоду від головної книги періоду						Баланс на початок звітнього періоду від головної книги	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	201	56040	56040	56040	55040	0	+1 000
2	203	13800	13850	13850	13850	+50	0
3	204	16300	16300	16300	16300	0	0

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4	5	6	7	8
4	205	5600	5600	5600	5600	0	0
5	207	10415	10415	10315	10315	0	+100
6	209	8905	8905	8905	8905	0	0

Таблиця 3.8 – Робочий документ ВЗ-10

№ з/п	Робочий документ ВЗ-10					
	Перевірка правильності оцінки запасів при їх вибутті					
	Період	За даними підприємства		За даними аудитора		Відхилення
		метод	сума	метод	сума	
1	1	2	3	4	5	6
2	Червень 2022	ФІФО	15800	ФІФО	15800	0
3	Вересень 2022	ФІФО	34600	ФІФО	34500	-100
4	Жовтень 2022	ФІФО	41950	ФІФО	40500	1450
5	Листопад 2022	ФІФО	51500	ФІФО	51500	0

У таблиці 3.8 представлений робочий документ ВЗ-10, що націлений на здобуття впевненості у правильному використанні методу списання виробничих запасів.

Після здобуття всіх необхідних доказів аудитор перевіряє чи покривають здобуті докази всі цілі виконання аудиту для клієнта та розробляє аудиторський звіт. Приклад такого звіту представлений нижче.

Далі наведено приклад звіту незалежної аудиторської компанії, що містить узагальнену думку стосовно проведеного аудиту ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» у 2021р.

ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА

Керівництву

Товариства з обмеженою

Відповідальністю «ЕФЕ БЕТОН»

3.3.1 Звіт з аудиту виробничих запасів.

Думка із застереженням

Ми провели аудит виробничих запасів та дотичної до нього фінансової звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «ЕФЕ БЕТОН» (далі – Підприємство), що складається з первинних документів з обліку запасів, зі звіту про фінансовий стан на 31 грудня 2021 р. та на 31 вересня 2022 р., і звіту про сукупний дохід, та приміток до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих положень облікових політик.

На нашу думку, за винятком впливу питань, описаних в розділі «Основа для думки із застереженням» нашого звіту, первинна документи та фінансова звітність, що перевіряється, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан Підприємства на 31 вересня 2022 р., та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV щодо ведення обліку виробничих запасів та складання фінансової звітності.

Основа для думки із застереженнями

1. Ми не спостерігали за проведенням річної інвентаризації оскільки договір на проведення аудиту було укладено після звітної дати. Ми провели альтернативну процедуру, однак у зв'язку зі специфікою виробництва ми не змогли одержати достатньої упевненості щодо підтвердження залишків запасів на звітну дату.

2. Ми виявили помилку в облік запасів у облікових регістрах та первинних документах. Помилки класифікуємо як несуттєві.

Основні відомості про умови договору на проведення аудиту

Аудит проведений у відповідності до умов договору на проведення аудиту виробничих запасів від 08 листопада 2022 року, роботи щодо визначення достовірності ведення бухгалтерського обліку щодо виробничих запасів були розпочаті 12 листопада 2022 року та закінчені 02 грудня 2022 року.

ТОВ АФ «Контракти-Аудит», код за ЄДРПОУ 20845165;

Номер у реєстрі АПУ: 0705 (ЗА РОЗДІЛОМ «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий фінансовий аудит звітності»)

Директор фінансовий – аудитор

ТОВ АФ «Контракти-Аудит»

(сертифікат аудитора А№004068)

Аудитор, (сертифікат серії А№005321)

Аудитор, (сертифікат серії А№007946)

02.12.2022р. м.Львів, Україна

Бабенко С.Т.

Пашурова І.В.

Маленовська О.П.

3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку та оподаткування виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

В ході написання цієї роботи було проведено дослідження стану та ефективності обліку запасів на прикладі ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» (підприємства будівельної галузі, що займається виробництвом бетонних розчинів, сумішей та залізобетонних виробів).

Підприємства будівельної галузі, які зайняті у виробництві залізобетонних виробів, бетонних сумішей та розчинів в реаліях сучасного життя характеризуються розгалуженою системою своїх потужностей та виробничих ділянок. Їх діяльність максимально спрямована на покриття сьогоденного попиту. Такі підприємства, як правило, розміщують свою виробничі ділянки не тільки в одному місці (стандартний завод залізобетонних виробів), але й створюють тимчасові виробничі ділянки у інших містах, використовують автомобільні бетонні вузли.

Здебільшого, на будівельних підприємствах запаси є значною частиною активів. Тому, доцільно розглянути метод оцінки запасів, адже він впливає на собівартість випущеної продукції, вартість оборотних активів, що відображена в структурі балансу, та, в свою чергу, впливає на фінансовий результат підприємства та податок на прибуток.

З огляду на те, що підприємства різних галузей мають свою специфіку, підхід до вибору методу оцінки запасів, так само, має бути обраний індивідуально. В ситуації коли мова йде про підприємства будівельної галузі вирішальним фактором у виборі методу оцінки запасів є нестабільні змін цін на основні матеріали (зокрема, протягом 2019-2022 років були відмічені значні коливання цін на метал).

Кожне підприємство самостійно обирає метод оцінки запасів при їх вибутті з огляду на специфіку своєї галузі. Тобто перед підприємством постає питання вибору такого методу, який би максимально відповідав пріоритетам його діяльності, а саме відображенню «реального» фінансового стану підприємства, або ж «реальних» фінансових результатів. Наприклад, метод ФІФО при значному підвищенні цін забезпечить більш високий показник прибутку ніж при використанні методу середньозваженої собівартості. З іншого боку, фінансовий стан підприємства при використанні ФІФО, на дату складання балансу буде наближений до його «реального» стану.

Якщо розглядати доцільність використання методу ФІФО, обраного на підприємстві, то, в контексті різких коливань цін на матеріали:

- вартість запасів, що невикористані, буде відображена у фінансовій звітності за цінами, наближеними до їх ринкової вартості;
- собівартість виготовленої продукції занижена, що призведе до отримання завищеного чистого прибутку.

Але такий метод, у висвітлених обставинах, має такі недоліки та наслідки для підприємства, як:

- занижені витрати через списання на собівартість продукції матеріалів по «старим» («низьким») цінам;
- збільшення сплачуваного податку на прибуток (внаслідок завищеного прибутку);
- недостовірність фінансових результатів.

Як висновок з вищесказаного, пропонуємо використання більш доцільного в таких умовах методу середньозваженої собівартості. Цей метод забезпечить усереднений рівень прибутку та податку на нього та дозволить відображати фінансові показники максимально наближеними до реального стану підприємства.

Від правильного і своєчасного ведення бухгалтерського обліку на синтетичних рахунках, а всередині них – на аналітичних рахунках, залежить своєчасне одержання достовірної інформації, необхідної для управління відповідними об'єктами виробничо господарської діяльності.

Важливим для підприємства будівельної галузі є використання детальної класифікації матеріалів для контролю за їх використанням у розрізі виготовлення підприємством різноманітної продукції. На будівельному виробництві використовується для різних цілей (виробів) різні фракції такої сировини як щебінь. Кожний виріб та клас бетону або розчину потребує використання обумовленої державними стандартами фракції щебня. Це стосується і таких матеріалів, як арматура або хімічні добавки до бетону. Тому, деталізація плану рахунків (впровадження додаткових аналітичних рахунків, наприклад, по фракціям, класам або типам одного і того ж матеріалу) дозволить підвищити якість та ефективність контролю за надходженням, рухом та вибуттям кожного виду запасів (таблиця 3.9).

Бухгалтерський та управлінський облік взаємодіють через рахунки обліку, документальне забезпечення господарських операцій, обмін інформацією про результати здійснених операцій, визначення фінансових результатів діяльності.

Таблиця 3.9 – Модель субрахунку 201 «Сировина і матеріали»

Код	Назва
201.2	Сировина
201.2.1	Щебінь
201.2.1.1	Ø5-10
201.2.1.2	Ø5-20
201.2.1.3	Ø20-40

Для посилення взаємодії між бухгалтерським та управлінським обліком виробничих запасів необхідно створювати ефективні внутрішні документи, які сприятимуть обміну корисною та достовірною інформацією, графіки документообігу для цих документів, що призведе до скорочення часу на їх підготовку та, в свою чергу, посприє раціональному функціонуванню та підвищенню ефективності обліку виробничих запасів.

Для впровадження більш оперативного контролю над списанням виробничих запасів та попередження нестач, пропонуємо впровадити обов'язкові матеріальні звіти для виробництва (таблиця 3.10) з прив'язкою до замовлення та продукції, що входить до нього, на щоденній основі, та, подавати їх на ранок наступного дня у бухгалтерію за наведеним нижче фрагментом графіку документообігу для запропонованого звіту (таблиця 3.11).

Таблиця 3.10 – Приклад запропонованого для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» Матеріального звіту

Матеріальний звіт

Дата виробничої зміни: _____

Підрозділ		Замовлення
		Заявка
		Вид продукції
Найменування матеріалу	Код в програмі обліку	Витрата матеріалу

Відповідальна особа: (ПІБ, підпис, дата)

Отже, запропонована форма матеріального звіту для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», по-перше, не буде викликати складнощів у її заповненні інженерно-технічним персоналом. По-друге, систематичне заповнення такого матеріального звіту та передача на щоденній основі до бухгалтерії забезпечить оперативний контроль списання виробничих запасів. З огляду на специфіку будівельної індустрії та розгалуженість виробничих потужностей, як у випадку ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», контроль над списанням та рухом виробничих запасів може мати «сліпі зони». Тобто, бухгалтерія не має змоги бути присутня на всіх локаціях, що при динаміці будівельної галузі може викликати появу питань про рух виробничих запасів, їх наявність на складах та пов'язаних з ними документів. При використанні запропонованого матеріального звіту бухгалтерія зможе здійснювати оперативний контроль за списанням матеріалів. Окрім цього, включення до форми прив'язки до замовлення та виду продукції полегшить процес формування собівартості продукції.

Також, звіт дозволить контролювати виробництво у розрізі використання виробничих запасів. Як правило, матеріали в будівельній галузі закуповують суто під замовлення для виготовлення визначеної продукції та виконання робіт, отже, і контроль за списанням цих запасів має бути організований по замовленням. У випадку, коли ІТР буде вказувати у звіті для списання ті найменування виробничих запасів, яких не має на залишку по даним бухгалтерського обліку може виникнути питання: чи була допущена помилка на попередніх стадіях обліку запасів або за рахунок чого ці запаси досі в наявності на виробничій ділянці. Така ситуація може бути поштовхом для корегування методики обліку, виправлення допущених помилок (наприклад, за рахунок людського фактору), або оптимізації структури закупівлі на підприємстві. В зворотній ситуації, якщо виникне питання щодо закупівлі якогось виду матеріалів, хоча по даним бухгалтерського обліку є залишки, постане питання про понаднормове споживання виробництвом матеріалу або невиявлений брак у виробництві чи

нестачу. Все це буде сприяти прийняттю управлінських рішень для пошуку балансу в цій ділянці обліку на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Застосування запропонованого графіку документообігу на виробництві із зазначеними відповідальними особами спрямоване на підвищення рівня відповідальності щодо надання звітності виробництвом. Це, в свою чергу, забезпечить ритмічність надходження документів з обліку виробничих запасів до бухгалтерії.

Таблиця 3.11 – Фрагмент графіку документообігу матеріального звіту для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Документ	Відповідальний за складання	Підрозділ, що передає	Підрозділ що отримує	Термін подачі	Частота подачі
1	2	3	4	5	6
...					
Матеріальний звіт	Начальник зміни	Цех №1	Бухгалтерія (Щирець)	Наступний день після дати складання документа	Щоденно до 11:00
...					

Як було зазначено вище, будівельна галузь характеризується як розгалуженістю виробничих ділянок, так і наявністю великої кількості виробничих запасів, які зберігаються на складах різних типів: відкритих, закритих, з навісом. За таких обставин, інвентаризація є невід’ємною частиною та дієвим інструментом бухгалтерського обліку виробничих запасів, який спрямований на співставлення фактичних та облікових даних, а також, допомагає виявляти нестачі. Як зазначено в Положенні про інвентаризацію строк проведення інвентаризації активів починається за 3 місяці до дати річного балансу.

Виходячи з цього, наступним кроком для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» пропонуємо використовувати форму графіку інвентаризацій наведену в таблиці 3.12, а саме, впровадити проведення проміжної часткової або повної інвентаризації на кінець I та II півріччя.

Копії графіка інвентаризацій мають бути надіслані комісії та матеріально-відповідальним особам на складах.

Таблиця 3.12 – Приклад запропонованого для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» плану інвентаризацій

План інвентаризації

Місто (назва складу)	Термін проведення	Об'єкт інвентаризації	Метод	Комісія
м. Львів (Щирець)	01.05.2022-15.05.2022	-виробничі запаси -готова продукція	Часткова	Бухгалтер-матеріаліст, Майстер цеху, Менеджер відділу збуту, Заступник начальника охорони
м. Львів (Авіаційна)	28.11.2022-29.11.2022	-виробничі запаси -готова продукція	Повна	Бухгалтер-матеріаліст (Авіаційна), Майстер цеху, Менеджер відділу збуту, Заступник начальника охорони
...				

Головний бухгалтер: (ПІБ, підпис, дата)

ПОГОДЖЕНО:

Директор підприємства: (ПІБ, підпис, дата)

З огляду на специфіку виробництва, інвентаризаційні процеси мають проводитись частіше одного разу на рік, адже не всі виробничі потужності підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» – це закриті території, де виробляють бетон або залізобетон. Це можуть бути великі будівельні майданчики з закритим або відкритими складами. Проведення інвентаризації активів двічі на рік, дозволить оперативно виявляти можливі нестачі або псування, та сформувати більш чітку картину щодо ведення складського господарства на кожному об'єкті підприємства. Тому інвентаризація, як метод уникнення зайвих збитків, має використовуватись з різною частотою з огляду на особливості виробничої ділянки.

Будівельні підприємства-виробники, як було сказано вище, займаються виготовленням продукції суто під отримані замовлення. Звісно, продукція, що є стандартною (широковживаною) та користується попитом серед власників

приватних будівель, або може використовуватись для невеликого будівництва чи ремонту виготовляється та складається для швидкого продажу (наприклад, фундаменти блоки). Але, в основному, весь асортимент продукції підприємства виготовляється під конкретне замовлення.

Документальне оформлення операцій з запасами повинно бути якісним, корисним, інформативним та змістовним. Тому, вважаємо, що доцільно використовувати для будівельних підприємств до яких належить ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», форму лімітно-забірної картки з деталізацією по замовленням (таблиця 3.13).

Таблиця 3.13 – Запропонована форма лімітно-забірної картки для ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА № ____

Вид операції		Замовлення	
Одержувач		Період	
Відправник			

Найменування	Номенклатурний номер	Одиниця виміру	Порядковий номер запису за складською картотекою	Ліміт
Дата	Номенклатурний номер	Кількість	Залишок ліміту	Підпис завідуючого складом або одержувача
Відпущено				
Повернено				

Начальник відділу, який встановив ліміт _____

Начальник підрозділу, який одержав матеріальні цінності _____

Завідуючий складом _____

Подібна форма лімітно-забірної карти не обтяжена зайвою інформацією та має прив'язку до визначеного замовлення. В результаті її використання отримаємо ефективну складову контролю руху виробничих запасів по відношенню до кожного окремо взятого замовлення. Так, наприклад, при виконанні замовлення в разі нестачі виробничих запасів по ліміту цього документа буде очевидною наявність проблем з постачанням, що сприятиме прийняттю низки управлінських рішень відносно роботи відділу постачання. З іншого боку, запропонована лімітно-забірна картка дає змогу в подібній ситуації ініціювати розгляд питання ефективності роботи виробництва, адже, понаднормове споживання виробничих запасів буде призводити до зайвих витрат. Тобто, ми отримуємо важіль для оцінки роботи як відділу постачання, (вчасно закупають та привозять матеріали або ні) так і виробництва (ефективно використовують матеріали або мають понаднормові відходи та чи викликане це відпрацьованим, застарілим устаткуванням, неналежним ставленням до технології виконання роботи або іншими факторами). Момент групування відпуску матеріалів під замовлення, так само, дасть змогу полегшити процес обліку та списання матеріалів, адже придбані під визначене замовлення матеріали будуть використані саме для нього. Також, впровадження цього документа дозволить мінімізувати людський фактор та його вплив на виробництво, адже виключає виникнення ситуацій коли оплачене/першочергове/відповідальне замовлення буде вимушено призупинено через те, що необхідні матеріали використані на інші виробничі цілі.

З огляду на те, що підприємство функціонує з 2013 року та з метою контролю над рівнем сплачених податків та забезпечення їх відносної рівномірності пропонуємо провести статистично-порівняльний аналіз сплати ПДВ та джерел його формування за останні 3 роки (табл. 3.14).

Таблиця 3.14 – Аналіз сплати ПДВ за попередні періоди

№ з/п	Джерело формування	2019			2020			2021			усереднений %		
		ПЗ	ПК	ПДВ	ПЗ	ПК	ПДВ	ПЗ	ПК	ПДВ	ПЗ	ПК	ПДВ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Загальні господарські операції												
2	Придбання												
3	Продаж												
4	Отримані послуги												
5	Надані послуги												
6	Загальна сума												
7	У тому числі господарські операції з запасами												
8	Придбання												
9	Продаж												
10	Відсоток від загальної суми												

Виконуємо аналіз у розрізі джерел формування ПДВ на підприємстві. Розраховуємо усереднений відсоток сплати ПДВ на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» за 3 останні роки. Для більш детального аналізу коливань ПДВ в залежності від річної сезонності галузі (збільшення замовлень у підприємства в теплу пору року, та зменшення в холодну пропонуємо зробити аналіз кожного року по періодам (табл. 3.15).

Таблиця 3.15 – Аналіз щомісячної сплати ПДВ на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

№ з/п	Період	2019				2020				2021			
		ПК	ПЗ	ПДВ	%*	ПК	ПЗ	ПДВ	%*	ПК	ПЗ	ПДВ	%*
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Січень												
2	Лютий												
3	...												
4	Грудень												

* % від загальної суми ПДВ. Загальна сума ПДВ для розрахунку береться з табл.3.14

На основі проведеного вище аналізу та розгляду динаміки посезонної зміни виникаючого на підприємстві ПДВ пропонуємо використовувати форму

наведену у таблиці 3.16 як основу для планування та розподілу податкового навантаження впродовж року на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

Таблиця 3.16 – Планово-лімітний розподіл щомісячного ПДВ на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

№ з/п	2022 рік				
	Період	ПК	ПЗ	ПДВ	% від загальної суми*
1	2	3	4	5	6
1	Січень				
2	Лютий				
3	...				
4	Грудень				
*Загальна сума ПДВ для розрахунку % у ст.6 береться з табл.3.14					

Запропоноване планування допоможе відстежувати суттєві коливання зі сплати ПДВ. Подібний план та форма контролю за формуванням податкового зобов'язання та кредиту забезпечить рівномірність щодо придбання виробничих запасів та реалізації готової продукції та буде джерелом для прийняття управлінських рішень щодо планування постачання та об'ємів реалізації продукції загалом на підприємстві.

3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів є дуже важливим правильне тлумачення законодавчо-нормативних документів, акуратність, виваженість та послідовність в оформленні документів та веденні облікових реєстрів. Але, так чи інакше, будь-який процес потребує постійного контролю та перевірки. Саме для з цією метою і використовують аудит, що є неупередженим та дієвим механізмом контролю.

Досить важливим аспектом користі аудиту є те, що він сигналізує про наявні проблемні або спірні моменти та доносить цю інформацію до керівництва

підприємства, з ціллю прийняття управлінських рішень, направлених на усунення порушень або уникнення можливих проблем у майбутньому.

Нажаль, відділи, що займаються обліком рідко вмотивовані повідомляти про можливі проблеми або допущені помилки чи неточності. Аудит покликаний саме для «лікування» систему обліку та мотивування керівництва для направлення її у потрібному напрямку. Звісно, так трапляється не завжди, тому аудит слугує ще й допомогою для зовнішніх користувачів фінансової звітності та повідомляє або викриває ситуації з уникненням від оподаткування, спеціального заниження або завищення фінансових результатів.

Для цілей проведення аудиту використовують Загальний план аудиторської перевірки, який, як правило, включає 3 етапи. Але, розглянемо альтернативний варіант у таблиці 3.17.

Виходячи з того, що специфіка підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» вже зрозуміла та досліджена розробимо варіант загальної програми перевірки виробничих запасів на цьому підприємстві у таблиці 3.19 з описом операцій та загальних завдань щодо проведення аудиту виробничих запасів, термінами проведення та відповідальними за проведення операцій аудиторської перевірки особами.

Початок основного етапу аудиту позначений у програмі, як проведення інвентаризації. В процесі проведення контрольної інвентаризації аудитор буде використовувати розроблений документ, а саме ВЗ-1 (таблиця 3.20).

З використанням подібної форми робочого документа аудиторі буде зручно виявити можливі докази неякісно проведеної інвентаризації, або недостовірного відображеного списання за період між інвентаризацією, що проводило підприємство та даними аудитор.

За допомогою робочого документа ВЗ-3 «Обороти-Баланс» (таблиця 3.21) аудитор зможе перевірити одразу декілька можливих «сліпих зон».

Таблиця 3.17 – План проведення аудиту виробничих запасів

№ з/п	Етап аудиту	Мета	Аудиторські процедури	Докази	Строки проведення	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7
1	Моніторинговий	Оцінка ризиків від співпраці з клієнтом	Пошук негативної інформації стосовно клієнта, бізнесу клієнта в соц.мережах та спеціальних реєстрах Розгляд заповненого клієнтом Опитувальника (таблиця 3.18) Розгляд нормативно-законодавчої бази клієнта та, якщо наявні, звітів попередніх, перевірок	Знайдена/незнайдена негативна інформація. Витяг з сайтів, що містять інформацію щодо реєстрації компаній в Україні (https://youcontrol.com.ua/ (Youcontrol), https://opendatabot.ua/ (OpenDatabot). Статут, накази підприємства, Звіти попередніх аудиторів, результати перевірок податкової.	4 роб. дня	Аналітик
2	Договірний	Офіційне укладення відносин з клієнтом	Обговорення предмету договору (ділянки для проведення аудиту)	Протокол зустрічі або Відео-запис конференції переговорів	3 роб. день	Аудитор, Юрист
			Підготовка форми договору з урахування обговорених пунктів	Договір	1 роб. день	Юрист
			Підписання договору	Підписаний договір	1-5 роб. день	Уповноважений на підписання від ім'я компанії аудитор
3	Стратегічно-планувальний	Розробка програми проведення аудиту	Визначення складу аудиторської команди з огляду на специфіку та об'єми робіт	Склад аудиторської команди	1-2 роб. день	Старший аудитор,

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
3			Розробка стратегії аудиту з огляду на специфіку діяльності підприємства та обсягу робіт. Розробка програми аудиту (з детальний переліком аудиторських дій)	Програма проведення аудиту	1-3 роб. день	Аудитори, що будуть входити до команди
4	Основний	Отримання необхідних доказів для розробки Звіту аудитора	Виконання програми аудиту	Робочі документи аудитора	В залежності від строків, прописаних в договорі	Команда з аудиту
5	Уточнюючий	Перевірка доцільності та повноти зібраних доказів	Перегляд програми аудиту, наявних робочих документів аудитора, зібраних доказів. Консультація зі старшим аудитором чи покривають зібрані докази предмет договору	Робочі документи аудитора. Попередній Звіт аудитора, погоджений зі старшим аудитором	1-3 роб. день	Старший аудитор, команда аудиторів, що проводила аудит
6	Кінцевий	Передача результатів в виконаної роботи. Погодження завершення відносин з клієнтом	Передача та презентація звіту клієнту, розповсюдження копій звіту, якщо цього потребує законодавчі норми, підписання Акту виконаних робіт	Сформований та підписаний звіт аудитора. Підписаний акт виконання робіт	1 роб. день	Уповноважений аудитор

Таблиця 3.18 – Опитувальник для клієнта

Опитувальник для клієнта			
Дата заповнення:		« » «202 » рік	
№ з/п	Питання	Так/Ні*	Пояснення*
1	2	3	4
1	Повна назва компанії		
2	Адреса реєстрації		
3	Код за ЄДРПОУ		
4	ФІО, посада особи, уповноваженої виконувати діяльність від ім'я компанії		
5	ФІО, посада особи, уповноваженої підписувати договори від ім'я компанії		
6	ФІО, посада особи, уповноваженої відкривати/закривати/користуватись банківськими рахунками від ім'я компанії		
7	Код діяльності за КВЕД		
8	Форма власності компанії		
9	Чи є компанія державною формою власності?		
10	Чи є компанія благодійною організацією?		
11	Чи випускає компанія акції?		
12	Чи є особа, що володіє акціями або статутним капіталом на 25% і більше?		
13	Чи є організація, що володіє акціями або статутним капіталом на 25% і більше?		
14	Чи існує материнська компанія, компанія-засновник?		
*Примітки: У колонці (3) дайте відповідь на запитання Так чи Ні. У колонці (4) дайте розгорнуту відповідь, якщо питання цього потребує.			

Таблиця 3.19 – Програма аудиту виробничих запасів на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

№ з/п	Загальне завдання	Операція щодо збору доказів	Назва робочого документа аудитора	Термін проведення	Виконавець
1	2	3	4	5	6
1	Фізична наявність виробничих запасів шляхом	Проведення інвентаризації	ВЗ-1		

Продовження таблиці 3.19

1	2	3	4	5	6
		Звірка інвентаризаційної відомості та робочі документи аудитора			
2	Перевірка правомірності здійснених операцій з виробничими запасами	Перевірка наявності всіх документів, підтверджуючих прибуткування, рух та вибуття запасів	ВЗ-2		
3	Перевірка відображення залишків виробничих запасів в обліку на дату балансу та їх відображення в звітності	Звірка оборотно-сальдової відомості по рахунках виробничих запасів з даними балансу	ВЗ-3		
4	Розрахунок первинної вартості запасів придбаних з плату	Математичний розрахунок по первинним документам та обліковим регістрам	ВЗ-4		
5	Перевірка правильності оцінки виробничих запасів при вибутті	Математичний розрахунок використання прийнятого на підприємстві методу списання запасів	ВЗ-5		
6	Звірка виробничих звітів щодо списання матеріалів з нормами витрат матеріалів	Порівняння та підрахунок виробничих звітів, норма списання та специфікацій та технологічних карт	ВЗ-6		

У ситуації, якщо документ ВЗ-3 не зійдеться, аудитор зрозуміє, що або облік на рахунках проводився некоректно, або допущена математична помилка, або Баланс відображає викривлені результати діяльності на вказану дату.

Робочий документ ВЗ-4 «Первісна вартість придбаних запасів» (таблиця 3.22) розроблений для перевірки правильності формування первісної вартості при надходженні виробничих запасів.

Таблиця 3.20 – Робочий документ аудитора ВЗ-1 «Звірка інвентаризації»

№ з/п	Номенклатур. номер	Найменування	Од. вим.	Наявна величина		Списано за період*	Відхилення**	Рахунок обліку		ст.9=ст.10 ДА «+» НЕТ «-»	Примітка
				Аудитор	Інвентар. відомість***			Аудитор	Інвентар. відомість***		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Примітка:

* період: планова інвентаризації – інвентаризація аудитора
 **розрахунок: стовпчик 5-6-7=0
 ***за попередній період

Таблиця 3.21 – Робочий документ аудитора ВЗ-3 «Обороти-Баланс»

№ з/п	№ рах.	Назва рахунку	ПС Дт	Об. Дт	Об. Кт	КС Дт	Баланс (показники на кінець періоду)					Примітка
							1101	1102	1103	1104	1100	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Основна секція							1101	1102	1103	1104	1100	
1	201	Сировина і матеріали	600	500	200	900						
...	...*						
9	209	Інші матеріали	100	50	20	130						
10												
11	20	Виробничі запаси				1130						

Продовження таблиці 3.21

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
12	22	МШП				570						
13	Разом «20» + «22»					1700	1700					7=8 ТАК/НІ
Додаткова секція												
1	23	Виробництво										
2	25	Напівфабрикати										
3	Разом «23» + «25»											7=9 ТАК/НІ
4	26	Готова продукція										
5	27	Продукція сільськогосподарського виробництва										
6	Разом «26» + «27»											7=10 ТАК/НІ
7	28	Товари										
8	Разом «28» **											7=11 ТАК/НІ
9	Разом «20» + «22» + «23» + «25» + «26» + «27» + «28»											7=12 ТАК/НІ

Примітки:

*В робочу документі розрахунок по 202-208 проводимо обов'язково (в робочу документ внесені тільки 201, 209 з ціллю економії

**Разом «28» розраховується КС Дт 28 - Дт 286 - Кт 285

Таблиця 3.22 – Робочий документ ВЗ-4 «Первісна вартість придбаних запасів»

№ з/п	Номенклатурний номер	Найменування	Первинний документ оприбуткування (назва, номер, дата)	Вартість (без ПДВ)	ТЗВ	Рахунок обліку	Первісна вартість (аудитор)	Первісна вартість (дані підприємства)

Таблиця 3.23 – Робочий документ ВЗ – 5 «Вартість списання»

№ з/п	Дата	Рахунок списання	Номенклатурний номер	Найменування	Надходження			Вибуття		
					№ партії, дата	Вартість	Кількість	№ партії, дата	Вартість	Кількість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Робочий документ ВЗ-5 (таблиця 3.23) допомагає аудитору перевірити правильність проведення вартості обліку під час вибуття.

Таким чином, у ході дослідження встановлено, що облік виробничих запасів являє собою досить складну та багатокomпонентну систему. Від побудови обліку виробничих запасів залежить значна кількість важливих фінансових показників діяльності підприємства. Проблеми в бухгалтерському та управлінському обліку виробничих запасів можуть призвести до виникнення понаднормових витрат та нераціонального використання ресурсів підприємства. Тому, удосконалень обліку виробничих запасів та їх впровадження є важливим фактором в роботі підприємства.

Виходячи з проведеного аналізу ведення обліку та оподаткування виробничих запасів, можна виділити наступні шляхи удосконалення на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»:

- для підвищення аналітичності облікових робіт з виробничими запасами варто впровадити більш детальний план рахунків, а сам ввести аналітичні рахунки для субрахунку 201;

- використання більш доцільного в таких умовах методу середньозваженої собівартості, що забезпечить усереднений рівень прибутку та податку на нього та дозволить відображати фінансові показники максимально наближеними до реального стану підприємства;

- використання раціональних методів інвентаризації виробничих запасів, адже багато сировини знаходиться в насипному вигляді, що ускладнює інвентаризація та застосування запропонованого графіку інвентаризацій;

- впровадження запропонованого методу обліку запасів на складах відповідно до конкретного замовлення (лімітно-забірна картка);

- впровадження системи щоденних матеріальних звітів на всіх виробничих ділянках;

- впровадження планування сплати щомісячного та річного ПДВ на підприємстві за допомогою розроблених форм плано-лімітного розподілу сплати ПДВ та запропонованого аналізу сум сплати за попередні роки.

Впровадження запропонованих змін дасть можливість виконувати більш детальний облік, уникнути небажаних нестач та простоїв виробництва, що, в свою чергу, підвищить ефективність прийнятих управлінських рішень та результативність фінансово-економічної діяльності підприємств будівельної галузі в цілому.

Окрім цього, було розроблено та запропоновано систему аудиту, та розподіл етапів проведення аудиту починаючи з детальної оцінки ризиків за допомогою розробленої форми опитувальника для клієнта та пошук загальнодоступної інформації щодо репутації фірми, її власників та діяльності клієнта в цілому.

Для цілей проведення аудиту на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» була розроблена низка робочих документів аудитора, зокрема «Звірка інвентаризації», «Обороти-Баланс», «Первісна вартість придбаних запасів» та «Вартість списання». Такі форми будуть допомагати в процесі проведення аудиту та виявляти ділянки у бухгалтерському обліку та оподаткуванні, які потребують корегування або більш детального контролю.

ВИСНОВКИ

1. Основним у дослідженні законодавчо-нормативну базу з обліку виробничих запасів, методиці обліку та оподаткування виробничих запасів та методиці аудиту виробничих запасів є визнання того, що облік виробничих запасів являє собою досить складну систему, функціонування якої регламентує низка законодавчо-нормативних документів.

Розглянувши визначення наведені у різних джерелах стосовно самого поняття «виробничі запаси», можу підсумувати, що виробничі запаси – це сировина та основні матеріали та інші матеріальні цінності, що спрямовані на виконання виробництвом його прямої функції, а саме виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг.

2. Оцінка запасів в бухгалтерському обліку відбувається при надходженні, при вибутті, на дату балансу. Для оцінки запасів використовують 5 методів і визначено, що вибір методу оцінки запасів залежить, в основному, від розмірів підприємства та галузі в якій воно функціонує, а найуживанішими методами є метод середньозваженої собівартості та метод ФІФО. Правильно обраний метод дозволить підприємству очікувати отримання максимальної реалістичності відображення витрат та, як наслідок, прибутку підприємства, та сплати оптимальної величини податку на прибуток

Також для цілей синтетичного обліку та узагальнення інформації щодо виробничих запасів використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» та з'ясовано, що основою для проведення операцій з виробничими запасам являє факт здійснення господарської операції, підтверджений правильно оформленими документами. Типові форми таких документів затверджені Міністерством статистики України від 21.06.1996 р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів».

Окрім операцій з обліку виробничих запасів, було розглянуто питання, пов'язані з оподаткуванням виробничих запасів. Розглянувши Податковий Кодекс України можу підкреслити, що відсутнє чітке визначення поняття «виробничі запаси». Натомість використовується термін «товари» який являє собою досить узагальнене поняття (не тільки матеріальні та нематеріальні активи, а ще й земельні ділянки та цінні папери).

Податок на додану вартість являє собою непрямий податок, який тісно пов'язаний з виробничими запасами їх надходженням та вибуттям. Об'єктом оподаткування такого податку будуть операції пов'язані з постачання товарів. База оподаткування операцій з постачання товарів визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. Ставка ПДВ може бути 20 %, 7 % та 0 %.

Розглянувши ланцюг оподаткування ПДВ від виготовлення матеріалу та продажу його кінцевому споживачу проілюстрував методику обчислення податкового зобов'язання (суми податку, яку потрібно сплатити до бюджету) та податкового кредиту (суми, на яку платник ПДВ може зменшити податкове зобов'язання).

У розрізі синтетичного обліку інформація щодо сплаченого ПДВ узагальнена на рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами».

3. Важливим для раціонального використання потрібно здійснювати контроль за рухом виробничих запасів на постійній основі. Механізмом контролю можемо вважати проведення аудиту виробничих запасів, адже аудит - це незалежна експертиза фінансових звітів та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання з метою формування висновків про реальний фінансовий стан цього суб'єкта. Метою аудиту є, по-перше, перевірка відповідності фінансової звітності всім нормативним вимогам до її складання, підтвердження, що фінансова звітність відображає реальний стан

об'єкта перевірка, та включає в себе також перевірку та встановлення доцільності, правильності та здобуття впевненості.

Аудит виробничих запасів досить трудомісткий процес, перш за все, через те, що виробничі запаси є важливою та значною складовою оборотних активів підприємства, та, як правило, включають велику кількість номенклатурних груп. Цей процес включає в себе багато завдань: від перевірки складського господарства до правильності виконання операцій з виробничими запасами та їх відображення у фінансовій звітності.

Головним завданням аудитора є надання чіткого та неупередженого висновку (думки) стосовно правильності, повноти та чесності ведення обліку виробничих запасів. Для цього аудитором розробляється детальний план з поділенням на 5 етапів, що, я вважаю, є більш доцільним, адже деталізація дозволить знизити можливі упущення та неточності в процесі перевірки. Також, важливим буде згадати, що правильний вибір виду перевірки та доречне його застосування до правильної ділянки обліку виробничих запасів дасть найбільш точні результати під час виконання аудиторського дослідження.

Існує багато ризиків при проведенні аудиту виробничих запасів, адже, потрібно не тільки виявити неточності у веденні документів щодо обліку запасів, а й провести детальну інвентаризацію, переконатись у правильності оцінки та дооцінки запасів, бути впевненим, що задокументовані операції відповідають фактично проведеним господарським операціям. Але розуміння принципів обліку виробничих запасів та проблемних ділянок цього процесу дозволить використовувати аудит виробничих запасів як, безперечно, надійний важіль для підвищення ефективності ведення обліку виробничих запасів, виправлення можливих упущень, та, загалом, до оптимізації роботи підприємства та стабілізації його фінансових показників.

4. Таким чином, у даному розділі було розглянуто загальну характеристику діяльності підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН», його облік виробничих запасів та фінансовий стан. Це підприємство, яке функціонує в будівельній галузі та, здебільшого, займається виготовленням залізобетонних виробів та бетонних розчинів. Керівництво підприємства вкладає багато коштів у розвиток підприємства та займається активною модернізацією виробництва, закуповує сучасне та високоефективне обладнання. Так само, для підприємства закуповують автомобільні бетонні заводи, які дозволяють підприємству мати мобільний підрозділ та з можливістю облаштування виробничої ділянки де цього потребує попит.

5. Облік на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» ведеться з використанням рекомендованого плану рахунків та початкова оцінка запасів проводиться згідно до НП(С)БО 9. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважають їх назву. В момент вибуття запасів їх оцінку здійснюють за методом ФІФО. Також, для обліку транспортно-заготівельних витрат не використовують окремого рахунку, а включають їх до вартості запасів ідентифіковано.

Для документування операцій з виробничими запасами використовують типові форми документів. Облік надходження виробничих запасів на умовах наступної оплати на підприємстві відбувається по Дт 201 та Кт 631 з подальшим відображенням податкового кредиту з ПДВ на Дт 641 та Кт 631. Для визначення собівартості виготовленої продукції виконується калькулювання за погодженою на підприємстві формою.

6. Задля розуміння фінансового стану підприємства було виконано горизонтальний, вертикальний, трендовий аналіз та аналіз відносних показників. Позитивним фактором у ході аналізу біло визнано, що валюта балансу за досліджуваний період зросла, що може свідчити про зростання виробничих можливостей підприємства. Крім того структура балансу показала тенденцію до

зміни відношення оборотних активів до необоротних, а саме частка оборотних стала привілеювати, що характеризує структуру балансу як «легку».

Щодо запасів, то очевидним є факт, що вони займають найбільшу питому вагу в структурі активів підприємства, а саме: 2018 р. – 35,68 %, 2019 р. – 58,27 %, 2020 р. – 50,38 %. В свою чергу, виробничі запаси займають 30,77 % (2018 р.), з 58,27 % у 2019 р. 44,30 % та в 2020 р. це 47,05 %. Тобто 86,23 %, 76 %, 93,39 % (2018, 2019, 2020 рр. відповідно) у структурі запасів перепадає на виробничі запаси.

Щодо джерел фінансування, то збільшення розділу «Власний капітал» на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» відбулося завдяки збільшенню сум нерозподіленого прибутку з 26 174 тис. грн до 44 478 тис. грн за досліджуваний період, з чого ми робимо висновок, що підприємство є прибутковим та показує позитивну тенденцію розвитку та ефективність своєї роботи.

Щодо пасиву балансу ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно зауважити, що основною статтею є поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Окрім цього спостерігається тенденція її зростання у грошовому вираженні. Загалом цей факт не є позитивним, але, якщо подивитись на актив бачимо, що на кінець досліджуваного періоду збільшились запаси на, приблизно, таку ж суму, тому ця заборгованість не є критичною, а слугує джерелом фінансування виробничих потужностей підприємства. Власними коштами фінансувалось на початок періоду 23 % активів, а на кінець вже 17,27 %.

Для формування більш детального розуміння аспектів фінансового стану підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» було проаналізовано звіт про доходи та витрати підприємства. Аналіз показав однозначну позитивну тенденцію до збільшення чистого доходу від реалізації продукції впродовж досліджуваного періоду. Так само, зростала й собівартість реалізованої продукції. Це вплинуло на зміну валового прибутку таким чином, що впродовж періоду 2018-2019 рр. він

збільшився на 170,91 %, а з 2019 р. по 2020 р. знизився на 33,40 % або на 32 830 тис. грн, що викликано, в основному, значним збільшенням собівартості від реалізації продукції в співвідношенні до збільшення чистого доходу від реалізації продукції за період 2020 р. – майже в 2 рази. Отже, незважаючи на те, що всі показники та їх динаміка, здебільшого, мають позитивний характер, підприємству ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» потрібно пильнувати собівартість реалізованої продукції та шукати шляхи зменшення цієї величини.

В цілому фінансовий стан підприємства виглядає позитивно. Але потрібно приділити увагу зменшенню поточної кредиторської заборгованості та слідкувати за собівартістю реалізованої продукції. Можливо пошук причин збільшення собівартості реалізованої продукції надасть підприємству відповіді та допоможе знайти ефективні шляхи збільшення прибутку від діяльності.

В ході дослідження було розраховано низку показників фінансової стійкості підприємства. Розрахунок показав, що ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» має досить серйозну залежність від інвесторів та кредиторів. Підприємство не можемо вважатись фінансово незалежним, адже загальна сума зобов'язань по заборгованостям підприємства не має перевищувати суму власних джерел фінансування. Структура «власний капітал – запозичені кошти» не повинна мати значної переваги в бік боргів, інакше підприємство має ризики банкрутства та може стати неспроможним розрахуватись з кредиторами й потрапити в залежність від зовнішніх джерел фінансування. Розрахунки коефіцієнту фінансового ризику, так само, підтверджують вищепераховане та демонструють посилення залежності підприємства від інвесторів та кредиторів, і, як наслідок, зниження фінансової стійкості ТОВ «ЕФЕ БЕТОН».

З іншого боку, коефіцієнт маневреності підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» демонструє, що у підприємства достатньо власних оборотних коштів для

продовження господарської діяльності і збереження фінансової незалежності у разі виникнення несприятливих умов.

Подальший аналіз фінансового стану підприємства ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» проводився з боку визначення його ліквідності та платоспроможності.

Розрахунок загальної ліквідності продемонстрував, в цілому, тенденцію до збільшення, але незважаючи на це, можна зробити висновок про фінансовий ризик та низьку ліквідність (платоспроможність) підприємства в загальноприйнятому плані. В цілях запобігання банкрутству, потрібно з'ясувати причини зниження ліквідності підприємства й прийняти міри для покращення його фінансового стану.

Поточна ліквідність підприємства сигналізує про непропорційну структуру активів та демонструє про сильну залежність поточних активів від запасів. Абсолютна ліквідність підприємства, так само, вказує на недостатність оборотних активів з погляду ліквідності.

В цілому підприємству ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» необхідно приділити увагу ліквідації кредиторської заборгованості, та привносити більше власних джерел фінансування. Або ж посилити активи підприємства та зробити їх структуру більш ліквідною не за допомогою накопичення запасів, а за рахунок прискорення випуску продукції.

7. У ході дослідження встановлено, що облік виробничих запасів являє собою досить складну та багатокomпонентну систему. Від побудови обліку виробничих запасів залежить значна кількість важливих фінансових показників діяльності підприємства. Проблеми в бухгалтерському та управлінському обліку виробничих запасів можуть призвести до виникнення понаднормових витрат та нерационального використання ресурсів підприємства. Тому, удосконалень обліку виробничих запасів та їх впровадження є важливим фактором в роботі підприємства.

8. Виходячи з проведеного аналізу обліку виробничих запасів, можна виділити наступні шляхи удосконалення обліку та оподаткування виробничих запасів на підприємстві ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»:

- для підвищення аналітичності облікових робіт з виробничими запасами варто впровадити більш детальний план рахунків, а саме ввести аналітичні рахунки для субрахунку 201;

- використання більш доцільного в таких умовах методу середньозваженої собівартості, що забезпечить усереднений рівень прибутку та податку на нього та дозволить відображати фінансові показники максимально наближеними до реального стану підприємства;

- використання раціональних методів інвентаризації виробничих запасів, адже багато сировини знаходиться в насипному вигляді, що ускладнює інвентаризація та застосування запропонованого графіку інвентаризацій;

- впровадження запропонованого методу обліку запасів на складах відповідно до конкретного замовлення (лімітно-забірна картка);

- впровадження системи щоденних матеріальних звітів на всіх виробничих ділянках;

- впровадження планування сплати щомісячного та річного ПДВ на підприємстві за допомогою розроблених форм плано-лімітного розподілу сплати ПДВ та запропонованого аналізу сум сплати за попередні роки.

Впровадження запропонованих змін дасть можливість виконувати більш детальний облік, уникнути небажаних нестач та простоїв виробництва, що, в свою чергу, підвищить ефективність прийнятих управлінських рішень та результативність фінансово-економічної діяльності підприємств будівельної галузі в цілому.

9. Окрім цього, було розроблено та запропоновано систему аудиту, та розподіл етапів проведення аудиту починаючи з детальної оцінки ризиків за

допомогою розробленої форми опитувальника для клієнта та пошук загальнодоступної інформації щодо репутації фірми, її власників та діяльності клієнта в цілому.

Для цілей проведення аудиту на ТОВ «ЕФЕ БЕТОН» була розроблена низка робочих документів аудитора, зокрема «Звірка інвентаризації», «Обороти-Баланс», «Первісна вартість придбаних запасів» та «Вартість списання». Такі форми будуть допомагати в процесі проведення аудиту та виявляти ділянки у бухгалтерському обліку та оподаткуванні, які потребують корегування або більш детального контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 246. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/z0751-99#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
7. Про кореспонденцію рахунків : Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2001 р. № 143. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0335-01#Text> (дата звернення: 20.10.2022).

8. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
9. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів : затв. Наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. №193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
10. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VS. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
12. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 20.10.2022).
14. Норматив 1. Мета та завдання проведення аудиту. Рішення від 14.09.1995 р. № 35, Київ. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/FIN602?an=1&ed=1995_09_14 (дата звернення: 20.10.2022).

15. Багрій К. Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. *Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Економічні науки*. Чернівці : Книги XXI, 2009. № 4. С. 104–105.
16. Болдуєва О. В, Рибалко О. М. Проблеми обліку та оцінки виробничих запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 4. С.147-151.
17. Бондар В. П. Концепція розвитку аудиту в Україні : теорія, методологія, організація : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2008. 456 с.
18. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка : посібник. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.
19. Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит : стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія. Житомир : ЖТДУ, 2003. 408 с.
20. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ЖІТІ, 2010. 618 с.
21. Войнаренко М. П., Пухальська Г. В. Податковий облік і аудит : підручник. Київ : Академія, 2009. 376 с.
22. Гордієнко Н. І. Звітність підприємств : конспект лекцій. Харків : ХНАМГ, 2010. 231 с.
23. Грабовецький Б. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 256 с.
24. Денисенко М. П., Левковець П. Р., Михайлова Л. І. Організація та проектування логістичних систем : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 336 с.
25. Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 245 с.

26. Загородній А. Г., Корягін М. В., Єлисеєв А. В., Полякова Л. М., Блотнер В. Г. Аудит : теорія і практика : навч. посіб. Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2004. 456 с.
27. Іванова Н. А., Ролінський О. В. : Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 216 с.
28. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. та ін. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 460 с.
29. Козловский В. А. Козловская Э. А., Савруков Н. Т. Логистический менеджмент. Київ : Политехника, 1999. 275 с.
30. Лень В. С. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : ВЦ «Академія», 2011. 608 с.
31. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.
32. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. Запоріжжя, 2011. 372 с.
33. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2019. 314 с.
34. Меліхова Т. О. Концептуальні підходи щодо трактування аудиту. *Соціально-економічний розвиток України і регіонів* : тези доповідей першої Міжнародної наук.-практ. конференції. Запоріжжя : КПУ, 2009. С. 126–127.
35. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 1. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/1_2017/13.pdf (дата звернення: 11.11.2022).
36. Меліхова Т. О., Чакалова Н. С., Мисливка К. А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління

- підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6888> (дата звернення: 11.11.2022).
37. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Київ : Аудиторська палата України, 2004. 1025 с.
38. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
39. Пантелєєв В. П., Корінько М. Д. Внутрішній аудит : навч. посіб. Київ : Державна академія статистики, обліку та аудиту Державного комітету статистики України, 2006. 247 с.
40. Петрик О. А. Аудит : методологія і організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2003. 268 с.
41. Подмешальська Ю. В. Удосконалення аудиту управління запасами. *Ефективна економіка*. 2011. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>. (дата звернення: 11.11.2022).
42. Подмешальська Ю. В., Зайберт Є. К. Облік виробничих запасів. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6273>. (дата звернення: 11.11.2022).
43. Подмешальська Ю. В., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.
44. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.
45. Подмешальська Ю. В., Понякіна К. Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 64-70.
46. Подмешальська Ю. В., Свеженцова А. С. Удосконалення методики аудиту товарів на підприємствах оптової торгівлі. *Інвестиції : практика та досвід*. 2019. № 4. С. 72-79.

47. Покропивний С. Ф. Оцінка виробничих запасів при їх використанні. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Черкаси : ЧДТУ, 2012. С.139-151.
48. Рядська Я. В., Петраков Я. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 416 с.
49. Сахарцева І. І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту : монографія. Київ : Кондор, 2005. 374 с.
50. Сиротюк Г., Сиротюк К. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2015. № 22 (1). С. 92-97.
51. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КПІ ім. І. Сікорського, Вид-во «Політехніка», 2017. 248 с.
52. Скрипник М. І., Григоревська О. О., Радіонова Н. Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. № 2–3 (35). С. 378-398.
53. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль : Астон, 2009. 496 с.
54. Ткаченко А. М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах : монографія. Запоріжжя : ЗДІА, 2005. 505 с.
55. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : А.С.К., 2008. 340 с.
56. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 976 с.
57. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Знання, 2015. 295 с.
58. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : підручник. Київ : Знання, 2004. 253 с.
59. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.

60. Фабіянська В. Ю., Пацар О. Г. Аудит виробничих запасів : організаційні та методичні аспекти. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5546>. (дата звернення: 11.11.2022).
61. Хом'як Р. Л., Лемішовський В. І., Мороз А. С. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. 1224 с.
62. Чаюн І. Ю., Бондар І. Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства : навч. посіб. Київ : Нац. торг.-екон. ун-т. 2014. 111 с.
63. Чернелевський Л. М., Беренда Н. І. Аудит : навч. посіб. Київ : Міленіум, 2002. 466 с.
64. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006. 525 с.
65. Шендригоренко М. Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 1045-1047.
66. Шкіря Н. Л., Нікульникова Т. Г., Залізняк Н. В. Аудит : навч. посіб. Львів : «Магнолія 2015», 2016. 224 с.
67. Шуваєва О. П., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах* : матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 3-4 листопада 2022 р. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення 02.12.2022).
68. Шуваєва О. П., Подмешальська Ю. В. Удосконалення бухгалтерського та стратегічного управлінського обліку виробничих запасів на підприємстві будівельної галузі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. № 23.

ДОДАТОК А

Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

На 31 грудня 2018 р.

АВКТИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	41	30
первісна вартість	1001	51	49
накопичена амортизація	1002	10	19
Незавершені капітальні інвестиції	1005	25630	28 520
Основні засоби	1010	22357	26 533
Первісна вартість	1011	32935	37 232
Знос	1012	10578	10 699
Довгосрокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	404	404
Усього за розділом I	1095	48 432	55 487
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	42 647	42 148
Виробничі запаси	1101	37 952	36 352
Незавершене виробництво	1102	-	-
Готова продукція	1103	4 695	5 796
Товари	1104	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	14 765	15 455
Дебіторська заборгованість за рахунками: за виданими авансами	1130	1 102	1 171
З бюджетом	1135	48	37
У тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	45	34
Гроші та їх еквіваленти	1165	3 459	2 395
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	3 459	2 395
Витрати майбутніх періодів	1170	54	65
Інші оборотні активи	1190	2 456	1 346
Усього за розділом II	1195	64 576	62 651
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття товарів	1200	-	-
Баланс	1300	113 008	118 138

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На початок звітнього періоду
1	2	3	3
I. Власний капітал			
Зареєстрований(пайовий) капітал	1400	1 000	1 000
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	34 589	26 174
Усього за розділом I	1495	35 589	27 174
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Поточна кредиторська зобов'язаність за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
Товари, роботи, послуги	1615	69 856	80 695
розрахунками з бюджету	1620	1 048	959
У тому числі з податку на прибуток	1621	489	416
Розрахунками зі страхування	1625	289	331
Розрахунками з оплати праці	1630	1 608	1 395
Поточна кредиторська зобов'язаність за одержаними авансами	1635	4 334	7 413
Поточні забезпечення	1660	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	284	171
Усього за розділом III.	1695	77 419	90 964
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	113 008	118 138

Продовження додатку А

Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Баланс (Звіт про фінансовий стан)**На 31 грудня 2019 р.**

АВКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
1. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	30	8
первісна вартість	1001	49	49
накопичена амортизація	1002	19	41
Незавершені капітальні інвестиції	1005	28 520	38 289
Основні засоби	1010	26 533	24 237
Первісна вартість	1011	37 232	41 064
Знос	1012	10 699	16 827
Довгосрокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	404	404
Усього за розділом I	1095	55 487	62 938
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	42 148	113 001
Виробничі запаси	1101	36 352	85 905
Незавершене виробництво	1102	-	259
Готова продукція	1103	5 796	26 816
Товари	1104	-	21
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	15 455	10 114
Дебіторська заборгованість за рахунками: за виданими авансами	1130	1 171	3 453
З бюджетом	1135	37	24
У тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	34	50
Гроші та їх еквіваленти	1165	2 395	3 990
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	2 395	3 990
Витрати майбутніх періодів	1170	65	26
Інші оборотні активи	1190	1 346	339
Усього за розділом II	1195	62 651	130 997
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття товарів	1200	-	-

Баланс	1300	118 138	193 935
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований(пайовий) капітал	1400	1 000	1 000
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	26 174	26 496
Усього за розділом I	1495	27 174	27 496
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
Товари, роботи, послуги	1615	80 695	155 251
розрахунками з бюджету	1620	959	2 529
У тому числі з податку на прибуток	1621	416	1 168
Розрахунками зі страхування	1625	331	209
Розрахунками з оплати праці	1630	1 395	991
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	7 413	1 246
Поточні забезпечення	1660	-	5 790
Інші поточні зобов'язання	1690	171	423
Усього за розділом III.	1695	90 964	166 439
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	118 138	193 935

Продовження додатку А

Підприємство ТОВ «ЕФЕ БЕТОН»

Баланс (Звіт про фінансовий стан)**На 31 грудня 2020 р.**

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	8	-
первісна вартість	1001	49	49
накопичена амортизація	1002	41	49
Незавершені капітальні інвестиції	1005	38 289	41 409
Основні засоби	1010	24 237	22 142
Первісна вартість	1011	41 064	39 942
Знос	1012	16 827	17 800
Довгосрокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	404	32 394
Усього за розділом I	1095	62 938	95 945
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	113 001	132 677
Виробничі запаси	1101	85 905	123 897
Незавершене виробництво	1102	259	316
Готова продукція	1103	26 816	8 464
Товари	1104	21	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	10 114	22 852
Дебіторська заборгованість за рахунками: за виданими авансами	1130	3 453	6 291
З бюджетом	1135	24	25
У тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	50	33
Гроші та їх еквіваленти	1165	3 990	2 519
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	3 990	2 519
Витрати майбутніх періодів	1170	26	32
Інші оборотні активи	1190	339	2 979
Усього за розділом II	1195	130 997	167 408
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття товарів	1200	-	-

Баланс	1300	193 935	263 353
ПАСИВ	Код рядка	На кінець звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	4	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований(пайовий) капітал	1400	1 000	1 000
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	26 496	44 478
Усього за розділом I	1495	27 496	45 487
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
Товари, роботи, послуги	1615	155 251	176 728
розрахунками з бюджетом	1620	2 529	6 145
У тому числі з податку на прибуток	1621	1 168	1 169
Розрахунками зі страхування	1625	209	253
Розрахунками з оплати праці	1630	991	1 219
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	1 246	15 270
Поточні забезпечення	1660	5 790	5 790
Інші поточні зобов'язання	1690	423	13 972
Усього за розділом III.	1695	166 439	217 875
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	193 935	263 353