

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

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

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Проєктування обліку на аудиту
згаєв на МОВ «ЗЗКМ»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0419-01-3
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми оподаткування
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

А.О. Градобік
(ініціали та прізвище)

Керівник д.в. кафедри, д.е.н., доцент Нікіта
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н., проф. Лихомасова О.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

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)

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

М. Мейхове
«28» 05 2020 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Традох Анетасія Олександрівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) Законотворення обліку та аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

керівник роботи Мейхове М.О., зб. керуюч. д.е.н., проф.

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

затверджені наказом ЗНУ від «25» 05 2020 року № 535-с

2. Строк подання студентом роботи 08.12.2020р.







3. Вихідні дані до роботи Законодавчо-нормативні документи, матеріал, літературні джерела, періодичні видання, фінансова звітність підприємства

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) Вступ, 1) Методичні основи обліку та аудиту запасів 2) Облік запасів на фінансовій звітності на ТОВ «ЗЗКМ» 3) Пропозиції щодо законотворення обліку та аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Основні нормативні документи БЗ. 2. Облік запасів 3. Облік БЗ
4. Облік ММІІІ 5. Облік ММ 6. Виробництво продукції 7. Запасовий план
8. Форма для ввізних запасів 9. Запропонований структурний
10. Форма аудиту 11. Робочий документ аудитора БЗ 12.
11. Робочий документ аудитора запасів 13. Відомості запасів на рен.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Н.О.		
2	Меліхова Н.О.		
3	Меліхова Н.О.		

7. Дата видачі завдання 28.05.2010

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	травень 2010	викон.
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	травень 2010	викон.
3	Робота над 1 розділом	вересень 2010	викон.
4	Робота над 2 розділом	вересень 2010	викон.
5	Робота над 3 розділом	вересень 2010	викон.
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	листопад 2010	викон.
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2010	викон.
8	Попередній захист роботи	листопад 2010	викон.
9	Нормоконтроль	листопад 2010	викон.
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2010	викон.
11	Захист роботи	грудень 2010	викон.

Студент


(підпис)А.О. Прокопів
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)


(підпис)Н.О. Меліхова
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)А.К. Прокопів
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Градобік А.О. Удосконалення обліку та аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник Т.О. Меліхова. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

Досліджено методологічні основи обліку та аудиту запасів. Показано облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ». Проаналізовано фінансово-економічний стан ТОВ «ЗЗКМ». Проведено аудит запасів на ТОВ «ЗЗКМ». Надані шляхи удосконалення обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ». Надані шляхи удосконалення аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ».

Ключеві слова: ЗАПАСИ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, МШП, ВИРОБНИЦТВО, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ТОВАРИ, ОБЛІК, ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ, АУДИТ

ABSTRACT

Hradobik A.O. The Improvement Inventory Accounting and Auditing at LLC “ZZKM”.

Qualification work for higher master's degree in specialty 071 - Accounting and taxation, scientific supervisor T.O. Melikhova. Zaporizhzhia National University. Engineering Research Institute, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2020.

The methodological foundations of accounting and audit of reserves have been investigated. Shown is the accounting of reserves at LLC “ZZKM”. Analyzed the financial and economic condition of LLC “ZZKM”. Audit of reserves at LLC “ZZKM”. The ways of improving the accounting and audit of reserves at LLC “ZZKM”.

Key words: STOCKS, PRODUCTION STOCKS, IBE, PRODUCTION, FINISHED PRODUCTS, GOODS, ACCOUNTING, FINANCIAL AND ECONOMIC ANALYSIS, AUDIT

АННОТАЦИЯ

Градобик А.А. Совершенствование учета запасов на ООО «ЗЗКМ».

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель Т.О Мелихова. Запорожский национальный университет. Инженерный учебно-научный институт, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2020.

Исследованы методологические основы учета и аудита запасов. Показано учет запасов на ООО «ЗЗЦМ». Проанализировано финансово-экономическое состояние ООО «ЗЗЦМ». Проведено аудит запасов на ООО «ЗЗЦМ». Даны пути совершенствования учета та аудита запасов на ООО «ЗЗЦМ».

Ключевые слова: ЗАПАСЫ, ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ, МБП, ПРОИЗВОДСТВО, ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ, ТОВАРЫ, УЧЕТ, ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ, АУДИТ

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ	10
1.1 Законодавчо-нормативна база регулювання обліку запасів на підприємстві	10
1.2 Облік запасів на підприємстві	20
1.3 Аудит запасів підприємства	45
2 ОБЛІК ЗАПАСІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ЗЗКМ»	54
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗЗКМ»	54
2.2 Облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ»	57
2.3 Фінансово-економічний аналіз ТОВ «ЗЗКМ»	71
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ЗЗКМ»	89
3.1 Аудит запасів на ТОВ «ЗЗКМ»	89
3.2 Шляхи удосконалення обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ»	110
3.3 Шляхи удосконалення аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ»	112
ВИСНОВКИ	119
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	124
ДОДАТОК А – Рахунок на оплату по замовленню	132
ДОДАТОК Б – Товарно-транспортна накладна	133
ДОДАТОК В – Податкова накладна	134
ДОДАТОК Г – Прибутковий ордер	135
ДОДАТОК Д – Видаткова накладна	136

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. На сучасному етапі розвиток підприємства передбачає сучасний процес виробництва, у якому задіяні відпущені зі складу виробничі запаси та випущена з нього готова продукція. Тому запаси є найважливішими оборотними активами виробничого підприємства. Питання обліку та аудиту запасів є важливими для забезпечення керівництва обліково-аналітичної інформації з метою здійснення управління підприємством. Тому для забезпечення ефективного управління запасами необхідною умовою є наявність системи внутрішнього контролю підприємства, а також періодичного проведення зовнішнього аудиту.

Розгляду питань обліку та аудиту запасів сприяли роботи наступних вчених: Бондаря В.П., Бутинця Ф.Ф., Гордієнка Н.І., Кулаковської Л.П., Макаренка А.П., Меліхової Т.О., Усача Б.Ф., та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (15-ДВ/20). Автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту запасів ТОВ «ЗЗКМ».

Мета та завдання роботи. Метою дослідження є розробка пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити методологічні основи обліку та аудиту запасів;
- показати облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ»;
- проаналізувати фінансово-економічний стан ТОВ «ЗЗКМ»;
- провести аудит запасів на ТОВ «ЗЗКМ»;

- надати шляхи удосконалення обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ»;
- надати шляхи удосконалення аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ».

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

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та аудиту запасів.

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

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

– удосконаленні обліку запасів шляхом впровадження: форми для відображення запасів в бухгалтерському обліку та розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату, що надасть змогу покращити облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ» та забезпечить правильність, своєчасність, законність відображення в обліку запасів;

– удосконаленні аудиту запасів шляхом розробки та впровадження: анкети, загального плану аудиту, програми аудиту, робочих документів аудитора, що надасть змогу аудитору вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективності роботи підприємства.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «ЗЗКМ», що дозволить підвищити ефективність обліку та аудиту запасів на підприємстві (довідка про впровадження від № 1318 від 18.11.2020 р.).

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

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Матеріали Круглого столу «Дискусійні питання теорії та практики сучасної експертизи».

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку та аудиту запасів знайшли відображення у статті:

Градобік А.О., Меліхова Т.О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. Ефективна економіка. 2020. № 11. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8331>

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 136 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 3 рисунки та 58 таблиць. Робота містить 5 додатків. Список використаних джерел складається із 77 найменувань.

1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ

1.1 Законодавчо-нормативна база регулювання обліку запасів на підприємстві

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – П(С)БО) [12].

При організації бухгалтерського обліку виробничих запасів слід керуватись наступними нормативними документами [20]:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-ХІУ ВР від 16 липня 1999 р;

- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом МФУ №88 від 24.05.95 р.;

- План рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291;

- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291;

- Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів» від 21.06.96 № 193;

- Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних і швидкозношувальних предметів» від 22.05.96 № 145;

- Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних

цінностей» Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99 р. №116.

Характеристика нормативно-правової бази з обліку виробничих запасів наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Характеристика нормативно-правової бази з обліку запасів

№	Назва нормативного документа	Характеристика документа
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XP7 ВР від 16 липня 1999р. [2]	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.
2.	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» План рахунків бухгалтерського обліку та інструкції. Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20 жовтня 1998р. та від 30.11.99р. №291 [3]	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів.
3.	Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116 [15]	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей.
4.	Порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей Наказ Міністерства фінансів № 69 від 12.08.1994р. [14]	Регулює порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей
5.	Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів». Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.96р. [7]	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.
6.	Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів № 356 від 29.12.2000р. [4]	Надає методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку з обліку виробничих запасів.

За визначенням, запасами є оборотні активи, вони не повинні бути обмежені у використанні та призначені для реалізації або використання протягом року чи операційного циклу, якщо він довший за рік [18].

Чиста вартість реалізації запасів є очікуваною ціною реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію [18].

Справедлива вартість є сумою, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [54].

Запаси визнаються активом, якщо [59]:

- існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
- їх вартість може бути достовірно визначена.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (далі – МСБО) набувають усе більшого поширення в Україні. Порівняємо МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 [26].

Підходи до обліку запасів викладені у МСБО 2 «Запаси». Головне питання в обліку запасів – порядок визначення собівартості, яка повинна визнаватися як актив і переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. МСБО 2 «Запаси» містить посібник з визначення собівартості і подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації, а також з використання формул собівартості, які застосовуються до визначення собівартості запасів [35].

Пунктом 6 МСБО 2 «Запаси» передбачено, що запасами є активи, які [60]:

- а) утримуються для продажу при звичайному плині бізнесу;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу;
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

Визначення у МСБО 2 «Запаси» практично відповідає визначенню запасів, наведеному у П(С)БО 9, за невеликим доповненням до останнього. Так, згідно з П(С)БО 9, до запасів також відносяться активи, які утримуються для споживання під час управління підприємством [77].

Як і у П(С)БО 9, існують групи запасів, до яких МСБО 2 «Запаси» не застосовується. До таких запасів відносяться [71]:

- а) незавершене виробництво за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг;
- б) фінансові інструменти;
- в) біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю (МСБО 41

«Сільське господарство»).

МСБО 2 «Запаси» не поширюється на фінансові інструменти, а П(С)БО 9 – на фінансові активи, схожість у тому, що фінансові активи входять до фінансових інструментів. МСБО 2 «Запаси» також не містить переліку запасів, який у докладному вигляді наведений у П(С)БО 9. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку наведено на рисунку 1.1 [50].

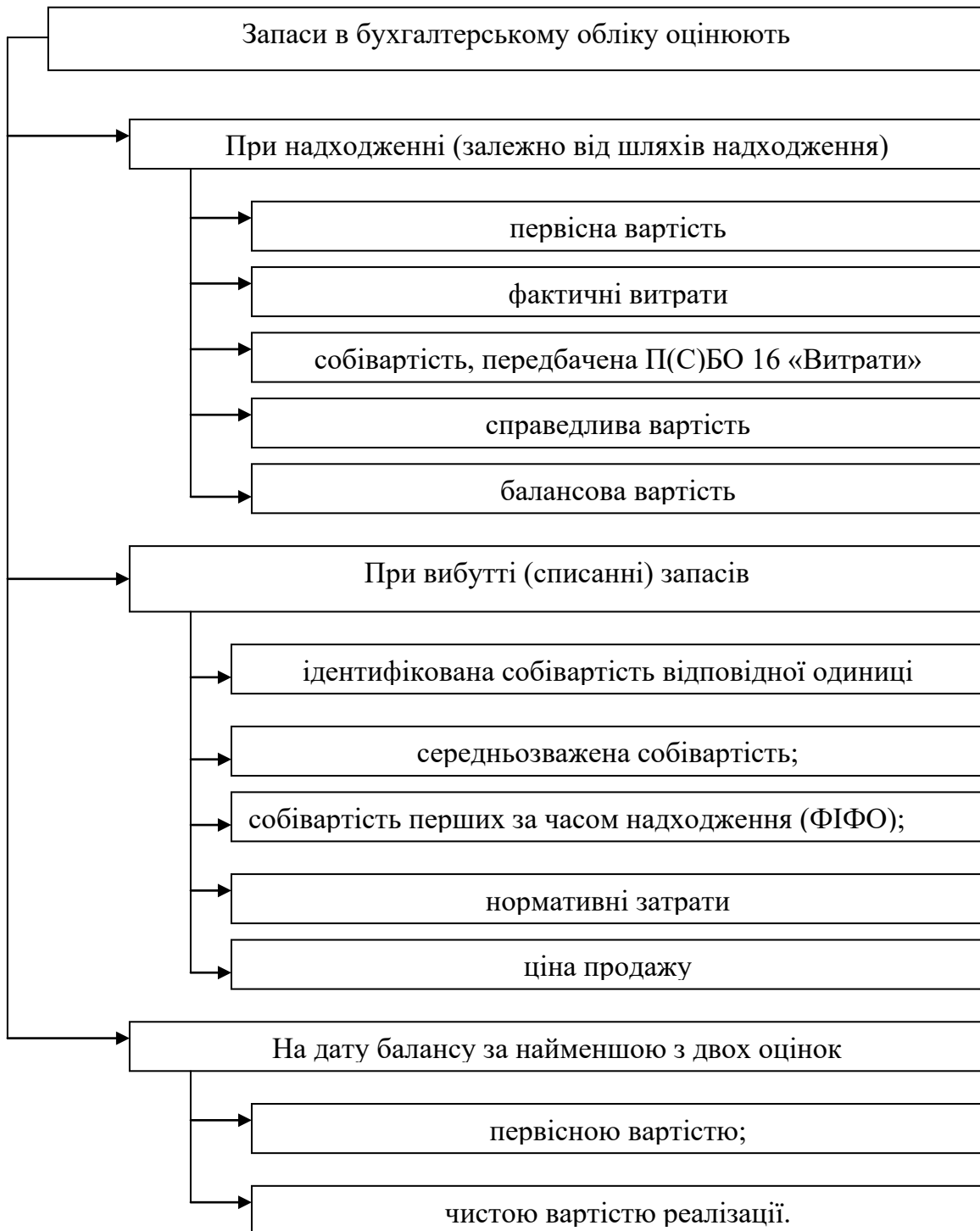


Рисунок 1.1 – Оцінка запасів

Шляхи надходження запасів та їх первісна вартість наведені у таблиці 1.2 [63].

Таблиця 1.2 – Шляхи надходження запасів та їх первісна вартість

Шляхи надходження	Первісна вартість
Придбаних за плату	<p>Собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; – транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). <p>Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.</p>
Безоплатно одержаних	Справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 9 П(С)БО 9.
Внесених до статутного капіталу	Справедлива вартість погоджена засновниками (учасниками) підприємства з урахуванням витрат, передбачених п. 9 П(С)БО 9.
Виготовлених власними силами на підприємстві	Виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати».
Отриманих в обмін на подібні запаси	<p>Балансова вартість переданих запасів.</p> <p>Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою та справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.</p>
Придбаних в обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість отриманих запасів.

Оцінка запасів при їх вибутті наведено у таблиці 1.3 [72].

Таблиця 1.3 – Оцінка запасів при їх вибутті

№ з/п	Метод оцінки запасів	Характеристика методу
1	Ідентифікована собівартість	Передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, а також встановити дату витрачання кожної одиниці запасу певного виду, собівартість витраченого запасу та вартість запасів, що залишилися
2	Середньо зважена собівартість	Проводиться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних у звітному місяці запасів (п.18 П(С)БО 9)
3	ФІФО	Базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство і відображені в бухгалтерському обліку, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходжень запасів (п. 19,20 (П(С)БО 9)
4	Нормативні затрати	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норм витрат і ціни у нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися (п. 21 П(С)БО 9)
5	Ціни продаж	Базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотку торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну та змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари

У МСБО 2 «Запаси» на відміну від П(С)БО 9 відсутнє посилання на порядок визнання запасів активом, оскільки він регламентований Принципами підготовки та складання фінансової звітності. Згідно з НП(С)БО 1 активом визнаються ресурси, що контролюються компанією, отримані внаслідок подій минулих періодів і від використання яких очікується збільшення економічних вигод у майбутньому. Актив визнається запасом, якщо він відповідає певним критеріям, які у міжнародній практиці також не

відрізняються від П(С)БО, тобто від нього очікується надходження економічних вигод, і його вартість або оцінка може бути достовірно визначена. Отже, ми бачимо ідентичні підходи МСБО та П(С)БО [28].

Відрізняються вимоги МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 у частині оцінки запасів, так як згідно з п.9 МСБО 2 «Запаси» оцінювати запаси слід за найменшим з двох показників: собівартості або чистої вартості реалізації, а П(С)БО 9 вимагає відображати в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісної вартості або чистої вартості реалізації [41].

Відносно поняття «первісної вартості» первісна вартість запасів згідно з П(С)БО 9 може бути або собівартість придбаних за плату або виробнича собівартість виготовлених власними силами, або справедлива вартість внесених у вигляді внеску до статутного фонду (узгоджена із засновниками та скоригована на відповідні витрати), отриманих безоплатно і придбаних внаслідок обміну, а у МСБО 2 «Запаси» взагалі відсутнє [60].

Підхід до формування собівартості запасів за наявності супутніх продуктів схожий як за П(С)БО, так і за МСБО [45].

Вимоги П(С)БО 9 щодо не включення окремих витрат до собівартості запасів відповідають вимогам МСБО [47].

МСБО 2 припускає використання двох методів визначення собівартості – стандартних (нормативних) витрат і роздрібних цін, а П(С)БО 9 передбачає п'ять методів списання запасів, а точніше собівартості, за якою вони списуються: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних витрат; ціни продажу [67].

Суть поняття «чиста вартість реалізації» ідентична як у П(С)БО 9, так і у МСБО 2 «Запаси». Обсяг інформації про запаси, що розкривається, згідно з МСБО 2 «Запаси», є ширшою порівняно з П(С)БО 9 [51].

Отже, П(С)БО 9 багато в чому відповідає вимогам МСБО 2 «Запаси».

До введення П(С)БО тлумачення дефініцій «виробничі запаси» та

«запаси» різних законодавчих актів та авторів дуже відрізнялась між собою.

Так, В.Д. Новодворський [10] зазначає, що «складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які являють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці». На думку Л.В. Лібермана, об'єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського використання, а також малоцінні швидкозношувані предмети.

У роботах Ф.Ф. Бутинця [3] не відображаються джерела покриття витрат на виробничі запаси.

В.М. Бойко [10] вважає виробничими запасами засоби виробництва, які ще не використані у виробничому процесі, проте таке визначення, на нашу думку, є досить узагальненим і не дає можливості чітко відокремити виробничі запаси у структурі активів підприємства.

П.І. Багрій [4] пропонує трактувати поняття «запаси виробничі» як засоби виробництва, що надійшли до споживачів (на підприємство, будову) та ще не використовуються у процесі виробництва, і тут же пропонує визначення поняття «запаси» як наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва та предметів споживання) для забезпечення безперервності розширеного відтворення, обслуговування невиробничої сфери та задоволення потреб населення.

В.І. Петрова [10] досліджує поняття «оборотних виробничих фондів, які складаються з предметів праці (сировина, матеріали і т. п.), тобто те, на що направлена дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція». Особливістю їх функціонування є те, що вони цілком використовуються в одному циклі виробництва. Крім цього, науковець зазначає, що в плануванні та обліку предмети праці називають матеріалами або виробничими запасами.

М.В. Дубініна [4] виокремлює два види складських запасів – виробничі та товарні, при цьому зазначає, що виробничі запаси – це матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і

призначені для подальшого використання; а товарні запаси – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу.

Основні підходи до визначень поняття «запаси»:

- переважна більшість економістів і вчених при висвітленні питань обліку запасів використовує визначення, наведене в нормативному документі;
- окремі вчені ототожнюють поняття «виробничі запаси» і «матеріальні ресурси»;
- ототожнюються також такі поняття, як «запаси» й «виробничі запаси»;
- в окремих джерелах застосовується термін «товарно-матеріальні цінності»;
- ряд авторів до виробничих запасів як частини предметів праці не відносять малоцінні швидкозношувані предмети та незавершене виробництво [1].

Так, А.С. Бородкін, П.С. Безруких [4], Н.І. Верхоглядова та Р.Д. Ірвін [64] виробничі запаси розглядають як матеріальні ресурси, які повністю переносять свою вартість на собівартість продукції, тобто споживаються. При цьому вони використовуються як предмети праці у виробничому та господарському процесах.

М.В. Кужельний [6] під виробничими запасами розглядає мінімальний запас предметів праці, необхідний для виробничого процесу, таким чином, не розкриває економічну природу виробничих запасів. Н.М. Грабова [10] ототожнює поняття «виробничі запаси» і «запаси». Утім виробничі запаси – це складова матеріальних запасів підприємства, а не всі матеріальні запаси. Тому ототожнення понять «матеріальні запаси» і «виробничі запаси» нелогічне.

У роботах В.Д. Шквіра [6] запаси розглядаються як матеріальні цінності. На нашу думку, таке визначення має досить обмежені критерії, тому що незрозуміло, яким чином класифікувати запаси, а також у

визначенні відсутні рекомендації щодо їх використання в одному операційному циклі. Ряд інших учених виробничі запаси трактує як активи, котрі використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством [73]. Тракткування сутності запасів різними авторами наведено в таблиці 1.4 [61].

Таблиця 1.4 – Тракткування сутності запасів різними авторами

Термін	Характеристика
1	2
Большой экономический словарь [2, с. 314]	Запаси – матеріали та продукція, складова частина оборотних фондів підприємства, що відображаються в активі балансу (включає сировину, допоміжні матеріали, напівфабрикати, готову продукцію і т.п.), які не використовуються в даний момент у виробництві зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для подальшого використання.
Василенко В.О. Ткаченко Т.І. [3, с. 47]	Трактують запаси як «резерви матеріальних ресурсів підприємства».
Давидов Г.М. [4, с. 186]	Запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
Економічна енциклопедія [5, с. 583]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення і ще не використовуються.
Живко З. Б., Живко М.О., Живко І. Ю. [6, с. 121]	Запаси – це ресурси (активи) підприємства, які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг, а також для управління підприємством (сировина і матеріали, комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо).
Зінь Е.А. [7, с. 105]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія тощо).
Козловський В.А., Козловська Е.А., Савруков Н.Т. [8, 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).

Продовження таблиці 1.4

1	2
Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. [9, с. 368]	Запаси – це предмети праці, які: 4) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 5) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 6) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
Маркс К. [10, с. 156]	Під запасами трактує матеріальні цінності, які знаходяться на складах постачальників у вигляді готової продукції, на проміжних складах та на складах споживачів
Нашкерська Г.В. [11, с. 208]	Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.
Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. [12, с. 254]	Запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на різних стадіях виробництва і збуту, тобто це сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які очікують входження у процес виробничого споживання, або готової продукції, яка очікує відвантаження споживачу.
Райзберг Б.А. Лозовский Л.Ш. Стародубцева Е.Б. [13, с. 113]	Запаси – матеріальні цінності, оборотні кошти у вигляді сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів, готової продукції, які не використовуються в даний момент у виробництві, що зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для наступного використання.
Савкович В.А. [14, с. 8]	Запаси – це все те, на що є попит, але що в даний момент виключено з виробничого або особистого споживання, це всі матеріальні, фінансові, трудові та інші ресурси, які в даний момент не використовуються

1.2 Облік запасів на підприємстві

Відображення надходження та витрачання запасів здійснюється за допомогою карток складського обліку, які виписуються на кожне найменування, профіль, сорт, марку, розмір окремо. У картках складського обліку на підставі залишків на 1-ше число місяця, які виводяться за кожним номенклатурним номером, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), що використовуються для порівняння даних аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів. Окрім даних про виробничі запаси, що формуються у сальдовій відомості, забезпечити оптимальне співвідношення між виробничою програмою та запасами можна за умови оперативнішого надання даних про їх наявність і рух [47].

Документальне оформлення надходження запасів, матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачення є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом запасів [22, с.551].

Основні первинні документи, якими оформлюються операції з руху запасів, наведені в таблиці 1.5 [59].

Таблиця 1.5 – Первинні документи обліку виробничих запасів

Форма документу	Назва документу	Призначення документу
1	2	3
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
М-2	Довіреність	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отримання запасів
М-2а	Акт списання бланків довіреностей	Призначений для списання використаних бланків довіреностей
М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації виданих довіреностей і розписки у їх отриманні
М-4	Прибутковий ордер	Використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей із документами постачальника, при оприбуткуванні запасів з переробки
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується при прийнятті запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів. Використовується для обліку надходження запасів і для направлення листа-претензії постачальнику
М-8, 9, 28, 28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт відпуску даному цеху
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих і господарських потреб
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства
М-12	Картка складського обліку матеріалів	Використовується для обліку виробничих запасів на складі

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Використовується для взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
М-16	Матеріальний ярлик	Використовується для позначення одиниць запасів
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Складається завскладом (комірником) у випадку виявлення відхилень фактичного залишку запасів від встановлених норм
М-19	Матеріальний звіт	Складається МВО і передається до бухгалтерії; відображає рух запасів на складі за певний період
М-26	Довіреність (бланк суворої звітності)	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
63	Рахунок-фактура	Використовуються для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені (відпущені) товари
1-ТН	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів і розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для якісного та кількісного приймання запасів
-	Акт закупки запасів	Використовується при закупівлі запасів підзвітними особами у фізичних осіб на ринку та в інших місцях торгівлі

Загальна характеристика рахунку 20 «Виробничі запаси» наведена у таблиці 1.6 [53].

Таблиця 1.6 – Характеристика рахунку 20 «Виробничі запаси»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
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
		Дебет
Відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка		Кредит
		Відображаються витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Загальна характеристика субрахунків до рахунку 20 «Виробничі запаси» наведена у таблиці 1.7 [65].

Таблиця 1.7 – Характеристика субрахунків до рахунку 20 «Виробничі запаси»

№	Назва	Характеристика
1	2	3
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»)
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
203	Паливо	Обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ
204	Тара й тарні матеріали	Відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту
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
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, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20
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

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
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 (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві
209	Інші матеріали	Обліковуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання) відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо

Основні господарські операції та кореспонденцію рахунків за ними, що відображають надходження та витрачання виробничих запасів, наведено в таблиці 1.8 [55].

Таблиця 1.8 – Відображення в обліку операцій з надходження та витрачання виробничих запасів

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Переведено виробничі запаси з однієї категорії до іншої	20 «Виробничі запаси»	20 «Виробничі запаси»
2	Оприбутковано виробничі запаси, повернуті з виробництва або виготовлені власними силами	20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»
3	Зменшено суму браку на вартість відходів від бракованої продукції, яку переведено до складу виробничих запасів	20 «Виробничі запаси»	24 «Брак у виробництві»
4	Переведено до складу запасів активи, що були придбані як товар для продажу	20 «Виробничі запаси»	28 «Товари»
5	Оплачено витрати на транспортування виробничих запасів, що надійшли	20 «Виробничі запаси»	31 «Рахунки в банках»
6	Відображено надходження виробничих запасів у рахунок погашення дебіторської заборгованості	20 «Виробничі запаси»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
7	Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою	20 «Виробничі запаси»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Продовження таблиці 1.8

11	2	3	4
8	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу	20 «Виробничі запаси»	401 «Статутний капітал», 46 «Неоплачений капітал»
9	Відображено формування пайового капіталу	20 «Виробничі запаси»	402 «Пайовий капітал»
10	Проведено дооцінку запасів	20 «Виробничі запаси»	41 «Капітал у дооцінках»
11	Відображено надходження виробничих запасів, отриманих як цільове фінансування	20 «Виробничі запаси»	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
12	Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальника на суму, що сплачується згідно договору (без ПДВ)	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
13	Віднесено до первісної вартості придбаних виробничих запасів суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству	20 «Виробничі запаси»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
14	Оприбутковано лишки запасів, виявлених в результаті інвентаризації	20 «Виробничі запаси»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
15	Оприбутковано запаси, що надійшли безоплатно	20 «Виробничі запаси»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
16	Передано запаси в обмін на акції акціонерного товариства	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	20 «Виробничі запаси»
17	Відпущено зі складу виробничі запаси для капітального будівництва власними силами	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси»
18	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»
19	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з виправленням браку, або на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних	24 «Брак у виробництві»	20 «Виробничі запаси»
20	Переведено до складу товарів для продажу в торговельній мережі виробничі запаси, раніше придбані з метою використання у виробництві	28 «Товари»	20 «Виробничі запаси»

Продовження таблиці 1.8

21	Відвантажено виробничі запаси в обмін на подібні активи	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	20 «Виробничі запаси»
22	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, з освоєнням нових виробництв і агрегатів	39 «Витрати майбутніх періодів»	20 «Виробничі запаси»
23	Списано запаси для загальновиробничих потреб, цехам основного та допоміжного виробництв	91 «Загально-виробничі витрати»	20 «Виробничі запаси»
24	Використано запаси для адміністративних потреб на утримання і поточний ремонт будівель та інвентарю загальногосподарського призначення й інші	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»
25	Списано запаси для забезпечення збуту продукції	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси»
26	Списано запаси на утримання об'єктів житлово-комунального господарства, соціально-культурного призначення тощо	94 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»
27	Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів	943 «Собівартість реалізованих»	20 «Виробничі запаси»
28	Списано різницю між балансовою та справедливою вартістю виробничих запасів, обмінаних на подібні активи	946 «Втрати від знецінення запасів»	20 «Виробничі запаси»
29	Списано суму зниження ціни виробничих запасів до чистої вартості реалізації	946 «Втрати від знецінення запасів»	20 «Виробничі запаси»
30	Відображено суму недостачі виробничих запасів у складі витрат звітного періоду	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси»
31	Безоплатно передано запаси іншому підприємству за балансовою вартістю	949 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»

Перелік форм первинних документів для обліку МШП наведено у таблиці 1.9 [60].

Таблиця 1.9 – Перелік форм первинних документів для обліку МШП

№ форми	Назва форми	Призначення документа
1	2	3
МШ-1	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Застосовують для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних коморах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду. На підставі даних відомостей вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів інструментально-роздавальної комори (інших підрозділів підприємства)
МШ-2	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для обліку МШП, виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При поверненні на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Не придатні для подальшої експлуатації МШП списується та оформлюються відповідним актом.
МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)	Застосовують для оформлення факту заточування та ремонту інструментів (пристосувань). Після загострення або ремонту МШП комірник оцінює та фіксує в одному примірнику повернення інструмента
МШ-4	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для оформлення факту поломки, псування або втрати МШП
МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні	Застосовують для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними для експлуатації на підприємствах, які обліковують їх за методом обмінного (оборотного) фонду
МШ-6	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Використовують для обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, виданих робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами
МШ-7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Застосовують для обліку прийняття від працівника підприємства спецодягу, спецвзуття та захисних засобів для прання, дезінфекції, ремонту, літнього зберігання та повторної видачі для користування
МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів, спецодягу, спецвзуття, захисних засобів після закінчення терміну використання, інших МШП

До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо [28].

Загальна характеристика рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» наведена у таблиці 1.10 [30].

Таблиця 1.10 – Характеристика рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів
Дебет		Кредит
Відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети		Відображаються за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів

На МШП, що надійшли, відкривається картка складського обліку (ф.№ М-12). Відпуск робітникам інструментів та інших предметів у тривале користування оформлюється вимогою, яка складається у двох примірниках. Для обліку руху МШП також застосовують первинні документи з обліку матеріалів (форми М-4, М-8, М-9, М-11) [57].

З метою забезпечення збереження МШП в експлуатації на підприємствах повинен бути організований належний контроль за їх рухом, зокрема, оперативний облік у кількісному вираженні[31].

Окрему увагу слід приділяти належній організації аналітичного обліку МШП, які повернуті на склад з експлуатації [38].

В бухгалтерському обліку МШП відображаються за первісною вартістю, тобто за фактичними витратами на їх придбання, спорудження або виготовлення [47].

На МШП у запасах не нараховується знос, а вартість переданих в експлуатацію МШП вилучають із складу активів (списують з балансу на витрати) з наступною організацією оперативного кількісного обліку таких предметів протягом їх фактичного використання за місцями експлуатації та відповідними особами [53]. Типова кореспонденція рахунків з руху МШП наведена в таблиці 1.11 [26].

Таблиця 1.11 – Відображення в обліку операцій з руху МШП

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено отримання МШП у вигляді «відходів» внаслідок розбирання, ліквідації браку, отриманого у виробництві	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	24 «Брак у виробництві»
2	Відображено надходження МШП в рахунок погашення дебіторської заборгованості	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
3	Відображено суму дооцінки МШП	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	41 «Капітал у дооцінках»
4	Одержано малоцінні та швидкозношувані предмети як внесок до статутного капіталу	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	401 «Статутний капітал», 46»Неоплачений капітал»
5	Відображено надходження МШП, призначених для цільового використання	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
6	Оприбутковано МШП, що надійшли від постачальника, на суму, визначену відповідно до договору (без ПДВ)	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
7	Оприбутковано лишки МШП, виявлених під час інвентаризації	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
8	Оприбутковано МШП в рахунок погашення заборгованості від участі в капіталі іншого підприємства	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	746 «Інші доходи»
9	Передано МШП як внесок до статутного капіталу іншого підприємства	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
10	Відпущено зі складу МШП для власних потреб на: – капітальне будівництво	15 «Капітальні інвестиції»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Продовження таблиці 1.11

1	2	3	4
	– виробництво продукції	23 «Виробництво»	
	– загальновиробничі потреби	91 «Загальновиробничі витрати»	
	– забезпечення збуту продукції	93 «Витрати на збут»	
	– адміністративні потреби	92 «Адміністративні витрати»	
	– виконання досліджень і розробок	941 «Витрати на дослідження і розробки»	
	– утримання об'єктів житлово-комунального господарства і соціально-культурного призначення	949 «Інші витрати операційної діяльності»	
11	Списано вартість реалізованих малоцінних і швидкозношуваних предметів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
12	Списано суму уцінки МШП до чистої вартості їх реалізації	946 «Втрати від знецінення запасів»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
13	Списано нестачу малоцінних та швидкозношуваних предметів за їх балансовою вартістю	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
14	Безоплатно передано малоцінні і швидкозношувані предмети	949 «Інші витрати операційної діяльності»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Рахунок 23 «Виробництво» використовується для обліку на окремих субрахунках витрат [59]:

- промислових і сільськогосподарських підприємств на виробництво продукції;
- підрядних, геологічних та проектних організацій на виконання будівельно-монтажних, геологорозвідувальних та проектно-вишукувальних робіт;
- підприємств транспорту та зв'язку на надання послуг;
- науково-дослідних підприємств на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт;

- підприємств громадського харчування на випуск власної продукції;
 - дорожніх господарств на утримання й ремонт автомобільних шляхів;
- підприємств, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення та ведуть окремий облік витрат за кожним видом діяльності, що підлягає ліцензуванню;
- інших підприємств та організацій;
 - допоміжних (підсобних) виробництв.

Загальна характеристика субрахунків до рахунку 23 «Виробництво» наведена у таблиці 1.12 [65].

Таблиця 1.12 – Характеристика рахунку 23 «Виробництво»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
23	Виробництво	Призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)
Дебет		Кредит
Відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загально-виробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин		Вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг тощо)

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності [67].

Загальна характеристика рахунку 24 «Брак у виробництві» наведена у таблиці 1.13 [69].

Аналітичний облік за рахунком 24 «Брак у виробництві» ведеться за видами виробництва.

Облік напівфабрикатів власного виробництва на окремому рахунку ведуть підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція [60].

Таблиця 1.13 – Характеристика рахунку 24 «Брак у виробництві»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
24	Брак у виробництві	Призначено для обліку та узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві. Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення
Дебет		Кредит
Відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість невиправного, остаточного браку та витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних майстерень		Відображаються суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, суми зменшення витрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції

До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування. Зокрема, на цьому рахунку можуть обліковуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: чавун передільний у чорній металургії; сира гума і клей в гумовій промисловості; сірчана кислота на азотно-туковому комбінаті хімічної промисловості; солод у пивоварній промисловості; пряжа і сирова тканина в текстильній промисловості [38].

На підприємствах, на яких напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для власних виробничих потреб, їх рух і залишки обліковуються на рахунку 23 «Виробництво» [47].

Загальна характеристика рахунку 25 «Напівфабрикати» наведена у таблиці 1.14 [55].

Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з потреб підприємства [63].

Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів [59].

Таблиця 1.14 – Характеристика рахунку 25 «Напівфабрикати»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
25	Напівфабрикати	Призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух напівфабрикатів власного виробництва.
Дебет		Кредит
Відображається надходження (створених) напівфабрикатів		Відображається вибуття напівфабрикатів унаслідок продажу, передачі в подальшу переробку, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визначення активу

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам [67].

Загальна характеристика рахунку 26 «Готова продукція» наведена у таблиці 1.15 [73].

Таблиця 1.15 – Характеристика рахунку 26 «Готова продукція»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
26	Готова продукція	Призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства
Дебет		Кредит
Відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю		Відображається списання готової продукції на собівартість

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції [77].

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята

відділом технічного контролю підприємства і здана на склад або замовнику (якщо готова продукція здається на місці) згідно з діючим порядком прийняття продукції (оформлена встановленими здавальними документами) [24].

Супутньою продукцією є продукція, отримана в одному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам та призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент виробничого процесу має якісні і кількісні параметри, які повинні одержати вартісну характеристику [29].

Побічною продукцією є продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і, на відміну від супутньої (допоміжної), не потребує додаткових витрат [38].

В поточному обліку продукція (роботи, послуги) групується за укрупненими позиціями: вироби основного виробництва; товари широкого вжитку, вироблені з відходів; запасні частини; виконані роботи та надані послуги [47].

Одним із основних завдань цінового обліку готової продукції є приведення різної продукції промисловості до єдиного виразу, а саме: ціновий показник дає можливість зробити підсумок різної продукції як одиничних виробничих одиниць, так і промисловості в цілому. В отриманні єдиного підсумку по різних видах продукції і полягає основне завдання оцінки продукції [53].

В бухгалтерському обліку готова продукція повинна оцінюватись у відповідності до П(С)БО 9 «Запаси» за первісною вартістю. Але оскільки така вартість може бути визначена лише після збирання всіх витрат та калькулювання її фактичної собівартості, постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик. Для визначення первісної вартості продукції (робіт, послуг) використовується П(С)БО 16 «Витрати» [71].

Витрати на виробництво готової продукції включають прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати [28].

Накладні виробничі витрати можуть бути як змінними, так і постійними. Всі змінні витрати є прямими та накладними, а також розподіляються на кожну одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничої потужності згідно з методом стандартних витрат. Постійні накладні виробничі витрати можуть бути як розподілені, так і нерозподілені [34].

Розподілені накладні витрати є елементом первісної вартості запасів готової продукції та незавершеного виробництва і представляють собою оцінені витрати, які ґрунтуються на нормальній потужності та відносяться на кожну одиницю продукції незавершеного виробництва [47].

Нерозподілені накладні виробничі витрати виникають лише тоді, коли продукції випущено менше нормальної потужності. В іншому випадку всі накладні виробничі витрати відносяться до собівартості [38].

Управлінські витрати до складу собівартості готової продукції не включаються. Такі витрати акумулюються на рахунку 92 «Адміністративні витрати» та відображатимуться в тому періоді, в якому виникли [53].

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою, та первісна вартість (за дебетом рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, що визначається за домовленістю сторін (за кредитом рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції») [63].

Порядок проведення уцінки готової продукції аналогічний порядку проведення уцінки інших запасів. Він визначений Положенням про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку, продукції виробничо-технічного визначення та надлишкових

товарно-матеріальних цінностей. Дооцінка готової продукції може проводитись, але в межах попередньої уцінки [55].

Випуск продукції з виробництва та передача її на склад оформлюється накладними, відомостями, приймально-здавальними документами, актами приймання, в яких вказується: дата, шифр цеху і складу, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю. Вони виписуються в двох примірниках, один з яких призначений для здавальника, а інший залишається на складі. Кількість виробів, що оприбутковуються на склад, їх вага та обсяг повинні вимірюватися, підраховуватися і, при необхідності, зважуватися [70].

Для обліку випуску готових виробів з виробництва бухгалтерія складає відомість випуску готової продукції, зданої на склади підприємства, в натуральному і вартісному виразі. Дані цієї відомості використовують для контролю за виконанням завдання по обсягу виробництва і для бухгалтерських записів на рахунках синтетичного обліку [38].

Накопичувальні відомості випуску готової продукції (в натуральному і вартісному виразі) і накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів протягом місяця [75].

Ціна проставляється на підставі номенклатури-цінника, наявність якого є однією з важливих умов організації обліку готової продукції. В ньому вказується вид кожного виробу, його відмінні ознаки (модель, артикул, марка, фасон тощо), привласнений йому код, сукупний номенклатурний номер, що закріплюється на весь час виробництва і збуту продукції в даній організації, та облікові ціни [24].

Якщо продукція має речовий характер (виріб), то її передають на склад за обліковими цінами, а передачу оформляють накладними на здачу готової продукції на склад [31]:

Дт 26 «Готова продукція»

Кт 23 «Виробництво».

Продукція, яка не має кількісних характеристик, є роботою, послугою (посередництвом) або великогабаритними виробами (будинки, пароплав тощо), яка безпосередньо передається з виробництва покупцеві (замовникові) [47].

Якщо продукція не має нормальних параметрів (робота (ремонт) або послуга (транспортні послуги)), то в бухгалтерському обліку випуск рівнозначний передачі продукції замовнику, і тому факт випуску оформляється накладними на здачу готової продукції на склад і відображається в бухгалтерському обліку за контрактними цінами [55]:

Дт 90 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»

Кт 23 «Виробництво».

Коли продукція є унікальною (пароплав, будинки тощо), то відповідний випуск (передача замовнику) оформляється актом виконання робіт або здачі продукції і відображається за фактичною собівартістю записом [65]:

Дт 90 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»

Кт 23 «Виробництво».

Якщо облік готової продукції ведеться за обліковими цінами, то по закінченні звітної періоду, після визначення фактичної собівартості готової продукції, записи по випуску і відвантаженню коригуються насуму відхилень фактичної собівартості від її вартості за обліковими цінами шляхом їх співставлення. Від'ємна сума відхилень фіксується методом червоного сторно, додатна – звичайним записом [71].

Для правильного визначення фактичної собівартості готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг доцільно на кінець звітної періоду визначати залишки незавершеного виробництва. Вони відображаються по дебету рахунку 23 «Виробництво» [38].

Відпуск (відвантаження) продукції покупцю оформлюється видатковими накладними, приймально-здавальними актами із зазначенням номера накладної і дати оформлення, номера і дати договору замовником,

назви та реквізитів замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни і вартості [45].

Готова продукція обліковується на підприємствах за місцями її зберігання та окремими видами у встановлених одиницях виміру: натуральних (характеризують кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до їх фізичних властивостей, використовують для кількісного обліку готових виробів); умовно-натуральних (показники, необхідні для одержання узагальнених показників з обліку однорідної продукції, що визначають за допомогою певних коефіцієнтів співвідношення вартісним (ціннісним) показником виготовленої продукції є обсяг товарної продукції і вартісних показниках) [53].

На складі в облікових регістрах (картках, відомостях, сальдових відомостях, оборотних відомостях або книзі складського обліку) готова продукція обліковується в кількісному виразі [59].

У кінці місяця за даними аналітичного обліку витрат на виробництво визначається фактична собівартість готової продукції [41].

Облік готової продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань по випуску продукції згідно договірному асортименту на всіх стадіях її руху; зберіганням готової продукції за обсягом, асортиментом і якістю (в місцях складування і в дорозі); своєчасною випискою документів на відвантаження; поданням розрахункових документів покупцям та їх контроль своєчасного здійснення платежів; використанням матеріальних і фінансових ресурсів за допомогою складання планових і фактичних калькуляцій собівартості продукції [71].

Для правильного визначення фактичної собівартості готової продукції, виконаних робіт і наданих послуг доцільно на кінець звітного періоду визначати залишки незавершеного виробництва, які відображаються за дебетом рахунку 23 «Виробництво» [31].

Недостача готової продукції відображається у складі витрат звітного періоду проводкою [38]:

Дт 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

Кт 26 «Готова продукція».

Якщо по недостачі встановлена винна особа, то ця сума списується на рахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». У випадку невстановлення винної в недостачі особи сума недостачі обліковується на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі й втрати від псування цінностей» [65].

Лишки готової продукції, виявлені під час інвентаризації підлягають оприбуткуванню [60]:

Дт 26 «Готова продукція»

Кт 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Основні господарські операції з руху готової продукції та кореспонденцію рахунків представлено в таблиці 1.16 [47].

Таблиця 1.16 – Бухгалтерське відображення операцій з руху готової продукції

№ оп.	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбуткована на склад готова продукція	26 «Готова Продукція»	23 «Виробництво»
2	Відображені в складі готової продукції напівфабрикати власного виробництва, призначені для реалізації на сторону	26 «Готова продукція»	25 «Напівфабрикати»
3	При інвентаризації виявлені лишки готової продукції	26 «Готова продукція»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
4	Готова продукція, призначена для власних потреб, оприбуткована як матеріали	20 «Виробничі запаси»	26 «Готова продукція»
5	Готова продукція, призначена для власних потреб, оприбуткована як МШП	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	26 «Готова продукція»
6	Використана готова продукція для внутрішніх потреб цехів, повернена готова продукція в цех для оздоблення	23 «Виробництво»	26 «Готова продукція»

Продовження таблиці 1.16

1	2	3	4
7	Недостача, виявлена при інвентаризації готової продукції, віднесена на винну особу	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	26 «Готова продукція»
8	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	26 «Готова продукція»
9	Використана готова продукція для адміністративних потреб	92 «Адміністративні витрати»	26 «Готова продукція»
10	Використана готова продукція для позавиробничих потреб	93 «Витрати на збут»	36 «Готова продукція»
11	Списана вартість готової продукції, використаної для досліджень, що здійснює підприємство	941 «Витрати на дослідження і розробки»	26 «Готова продукція»
12	Списані витрати, пов'язані із знеціненням (уцінкою) готової продукції	946 «Втрати від знецінення запасів»	26 «Готова продукція»
13	Списана недостача готової продукції, що виявлена в процесі її збереження та реалізації, якщо на час встановлення недостачі винну особу не встановлено	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	26 «Готова продукція»
14	Списано на інші витрати операційної діяльності вартість готової продукції, використаної для потреб житлово-комунальних і обслуговуючих господарств тощо	949 «Інші витрати операційної діяльності»	26 «Готова продукція»

Рахунок 28 використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування [31].

На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо [53].

Постачальницькі, збутові, торгові підприємства та організації на рахунку 28 «Товари» ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні

матеріальні активи» чи 20 «Виробничі запаси». Загальна характеристика рахунку 28 «Товари» наведена у таблиці 1.17 [65].

Таблиця 1.17 – Характеристика рахунку 28 «Товари»

Рахунок		Характеристика
№	Назва	
28	Товари	Ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу
		Дебет
На субрахунках 281-284 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості		Кредит
		На субрахунках 281-284 зменшення товарів та їх вартості

Загальна характеристика субрахунків до рахунку 28 «Товари» наведена у таблиці 1.18 [41].

Таблиця 1.18 – Характеристика субрахунків до рахунку 28 «Товари»

№	Назва	Характеристика
281	Товари на складі	Ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо
282	Товари в торгівлі	Ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі
283	Товари на комісії	Ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до їх продажу. Аналітичний облік ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами
284	Тара під товарами	Ведеться облік наявності й руху тари під товарами й порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари і цінами на тару. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару відноситься на субрахунок 285 «Торгова націнка»
285	Торгова націнка	Підприємства роздрібною торгівлі при веденні обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів. За кредитом субрахунку 285 відображається збільшення суми торгових націнок, за дебетом - зменшення (списання). Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунку 282 або способом сторно зворотною кореспонденцією цих рахунків.
286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	Ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Роздрібні підприємства, які здійснюють реалізацію товарів (розрахункові операції) в готівковій або в безготівковій формі (із застосуванням платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо), проводять [60]:

– розрахункові операції на повну суму покупки (надання послуги) через зареєстровані, опломбовані у встановленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи реєстратори розрахункових операцій (РРО) з роздрукуванням відповідних розрахункових документів, що підтверджують виконання розрахункових операцій, або із застосуванням зареєстрованих у встановленому порядку Книги обліку розрахункових операцій та Розрахункової книжки;

– на підставі розрахункового документа встановленої форми на повну суму проведеної операції особі, яка отримує або повертає товар (отримує послугу або відмовляється від неї);

– щоденно друкують на реєстраторах розрахункових операцій (за винятком автоматів з продажу товарів (послуг)) фіскальні звітні чеки і зберігають їх у Книгах обліку розрахункових операцій;

– друкують на реєстраторах розрахункових операцій (за винятком автоматів з продажу товарів (послуг)) контрольні стрічки і зберігають їх протягом трьох років;

– надають покупцю товарів (послуг) на його вимогу чек (наклад ну або інший письмовий документ), що засвідчує передання права власності на них від продавця до покупця з метою виконання вимог Закону України «Про захист прав споживачів».

Реєстратор розрахункових операцій (далі – РРО) застосовується для здійснення розрахунків за продані товари. Документом, який підтверджує факт здійснення продажу, є касовий чек. При проведенні реєстрації операції з продажу касир зобов'язаний отримати від покупця гроші за товар, здійснити операцію закриття чека в РРО, роздрукувати його і видати покупцеві чек і здачу разом з товаром [55].

РРО – пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг). До реєстраторів розрахункових операцій належать: електронний контрольно-касовий апарат (далі – ЕККА), електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо [70].

У таблиці 1.19 наведено типову кореспонденцію рахунків з обліку товарів в роздрібній торгівлі [57].

Таблиця 1.19 – Кореспонденція рахунків з обліку товарів на підприємствах роздрібною торгівлі

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Оприбутковано товари за купівельною вартістю	281	631	30500
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	6100
3.	Передано товари у роздрібну мережу	282	281	30500
4.	Встановлено торгівельну націнку	282	285	9760
5.	Продано товари за готівку	301	702	39600
6.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	702	641	6600
7.	Списана собівартість товарів	902	282	30096
8.	Списана торгівельна націнка на реалізовані товари	285	282	9504
9.	Списана на фінансовий результат сума доходів від реалізації товарів	702	791	33000
10.	Списана на фінансовий результат собівартість реалізованого товару	791	902	30096

Кредитові обороти на рахунках обліку запасів відображаються в розділі Журналу 5 (для підприємств, які для обліку витрат використовують тільки рахунки класу 9 «Витрати діяльності») або Журналу 5А (для підприємств, які для обліку витрат використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності») [70].

Витрачання виробничих запасів підприємства можуть наводити за сумою їх облікової вартості та сумою розподілених транспортно-заготівельних витрат [77].

Організація синтетичного та аналітичного обліку запасів. Бутинець

Ф.Ф [11, с.374] пропонує для відображення організації синтетичного обліку запасів наступну схему (рисунок 1.2).

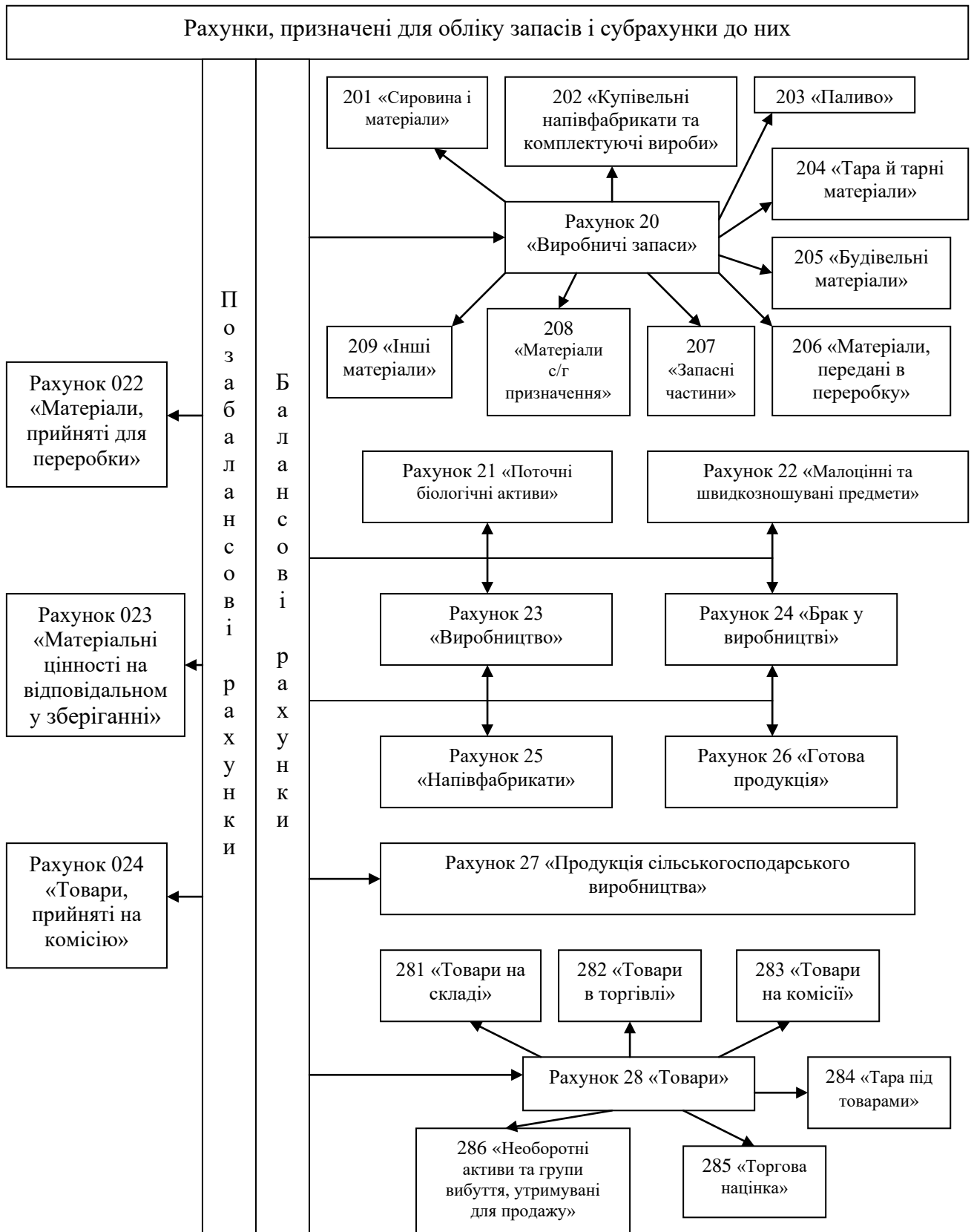


Рисунок 1.2 – Облік запасів за рахунками та субрахунками

Аналітичні дані про операції з товарами та торговою націнкою

узагальнюються в розділі 1 Журналу 5 [28].

Облік виробничих запасів за синтетичними рахунками (або субрахунками) ведеться в Відомості 5.1 за центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) та місцями витрат (синтетичними рахунками або субрахунками обліку витрат) [45].

У Відомості 5.1. визначаються сума та рівень транспортно-заготівельних витрат (відхилень фактичної собівартості виробничих запасів від їх поточної облікової оцінки) а також фактична собівартість витрачених (вибулих) запасів, якщо застосовується метод оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю [55].

Записи в Відомості 5.1. здійснюються на підставі документів, у яких узагальнені надходження до матеріально відповідальних осіб (складів, цехів, дільниць) виробничих запасів та їх витрачання, вибуття з відповідних місць зберігання за звітний місяць (або за більш короткий проміжок часу – декада тощо) [31].

1.3 Аудит запасів підприємства

Розвиток економіки зумовив виникнення і подальший розвиток в Україні такої незалежної форми контролю як аудит. Зараз він має чіткі ознаки невід'ємного елемента інфраструктури ринкової економіки і його завданням є здійснення аналізу показників фінансової стійкості підприємства та висловлення незалежної думки аудитора щодо її достовірності [21].

Метою аудиту запасів є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності й руху запасів; повноти і своєчасності відображення даних у первинних документах і облікових регістрах; достовірності відображення запасів у звітності суб'єкта господарювання [2, с. 108].

Основні визначення поняття «внутрішній аудит запасів» наведено в таблиці 1.20 [33].

Таблиця 1.20 – Визначення поняття «аудит запасів» в літературних джерелах

№ з/п	Автори	Визначення поняття «внутрішній аудит запасів»
1	Я. А. Гончарук В. С. Рудницький [3]	Система спостереження й експертної оцінки господарсько-фінансової діяльності підприємства і його структурних підрозділів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень в управлінні
2	П. І. Камишанов [4]	Невід'ємний і важливий елемент контролю в процесі менеджменту
3	Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча [5]	Невід'ємна частина загальної системи управління
4	В. П. Суйц, А.Д. Шеремет [12]	Невід'ємний і важливий елемент управлінського контролю

Основними завданнями аудиту запасів є [37]:

- виявлення законності правильності та економічної доцільності їх придбання, оприбуткування, зберігання, витрачання і використання у процесі реалізації виробничої програми;
- контроль за станом зберігання матеріальних ресурсів, виявлення їх наявності, встановлення нестач, надлишків, з'ясування причин і винних осіб, які це допустили;
- виявлення фактів неповного оприбуткування виробничих запасів, перевитрати сировини і матеріалів, псування матеріальних цінностей на всіх стадіях виробничого процесу;
- виявлення матеріальних цінностей, які не використовуються; зайвих, непотрібних підприємству і не придатних для використання майна, сировини й матеріалів із визначенням суми заподіяного збитку та винних осіб;
- перевірка стану обліку і внутрішнього контролю, достовірності інформації про наявність активів;
- перевірка дотримання вимог П(С)БО 9 «Запаси» [3, с. 229].

Завданнями аудиту запасів підприємства є [51]:

- загальна прийнятність звітності – загальна сума буде прийнятною і

відповідає реальним потребам підприємства, тобто наявність виробничих запасів має відповідати обсягу виробництва, який буде безперервним;

- обґрунтованість (чи є підстава для віднесення у звітність вказаних сум)

– всі наявні виробничі запаси відображено у звітності та на дату складання балансу є на підприємстві;

- закінченість (чи віднесено у звітність всі активи, які належать підприємству) – всі виробничі запаси підраховано та віднесено до балансу;

- оцінка (чи всі категорії правильно оцінені і безпомилково підраховані)

– кількість облікованих виробничих запасів збігається з наявними, оцінка, яка застосовується для відображення їх руху, відповідає обраній обліковій політиці, період застосування цін відповідає дійсності;

- класифікація (чи є підстава відносити суми на відповідні рахунки) – виробничі запаси правильно класифікують;

- розподіл (віднесення операцій до відповідних звітних періодів) – суми купівлі і продажу правильно розподілені між двома періодами;

- акуратність (відповідність сум аналітичного обліку даним синтетичного обліку) – загальні суми в книгах аналітичного обліку виробничих запасів відповідають даним, наведеним у Головній книзі;

- розкриття (чи всі категорії занесено до фінансової звітності і правильно відображені у звітах) основних категорій виробничих запасів – методи оцінки правильно відображені у звітності.

Окрім того, аудит запасів передбачає такі завдання, а саме, перевірка [59]:

- наявності на складах та їх зберігання;

- правильності і своєчасності документального відображення операцій з надходження, заготівлі та переміщення;

- забезпечення внутрішнього контролю при транспортуванні; додержання підприємством встановлених норм списання;

- систематичної переоцінки та уцінки проведення індексації та відображення їх в обліку; правильності відображення в обліку надходження,

переміщення і списання; додержання вимог щодо проведення інвентаризації; ефективність контролю за витратами.

Об'єктами аудиту запасів є: прийом за кількісно-якісною ознакою, належне збереження, норми витрат на виробництво, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності [76].

Джерелами інформації для аудиту запасів є: записи на рахунках бухгалтерського обліку; первинні документи з надходження, реєстри обліку (картки складського обліку матеріалів, накладні, накладна-вимога, рахунки-фактури, журнали обліку вантажів, що надійшли на підприємство, доручення, звіти матеріально відповідальних осіб, Головна книга, журнали, лімітно-забірні картки, прибуткові ордери); фінансова звітність підприємства [21].

Послідовність проведення аудиту запасів, а саме [26]:

- інвентаризація запасів;
- аудит прибуткових і витратних документів, показників реєстрації і рахунків постачальників; 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 підрядниками»;
- 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.

Основні способи та прийоми, які використовують для проведення аудиту запасів, а саме [60]:

– з'ясування відповідності фактичних сум залишків запасів з їх даними згідно наступної інвентаризації, а також із сумами матеріальних цінностей, відображених в первинних і зведених документах та регістрах бухгалтерського обліку. Цей прийом необхідно використовувати аудитору, якщо виникає підозра у відношенні приписок матеріалів чи МШП у інвентаризаційних описах підприємства з метою приховування нестач, крадіжок чи зловживань;

– контрольне порівняння фактичних залишків товарів із даними останньої інвентаризації;

– завищення цін на товарно-матеріальні цінності, що відпускалися з документами;

– переоцінка та уцінка товарів;

– реалізація товарів, матеріалів, які не відображені в первинних документах з їх надходження чи відпуску;

– контрольний запуск матеріалів у виробництво;

– перевірка правильності розрахунків природного убутку товарно-матеріальних цінностей тощо.

Типовими порушеннями при веденні обліку запасів є: незадовільна організація складського господарства та зберігання, невиконання завдань заготівлі, неправильне визначення первинної вартості придбаних запасів, порушення правил приймання вантажів, неповне оприбуткування, необґрунтовані претензії до постачальників, нераціональне використання виробничих запасів у виробництві, невиконання завдань заготівлі виробничих запасів та завищення їх собівартості, порушення норм і лімітів їх відпуску, придбання непотрібних матеріалів, наявність запасів, які швидко псуються, нестачі, крадіжки, псування, привласнення, неправильне

визначення розміру компенсації завданих підприємству збитків, помилки та підробки при кодуванні документації, заміна нових предметів старими та відпуск запасів за заниженою вартістю, несвочасне і неправильне оформлення первинних документів з обліку руху та незадовільна організація бухгалтерського обліку [76].

Послідовність аудиту запасів наведена на рисунку 1.3.

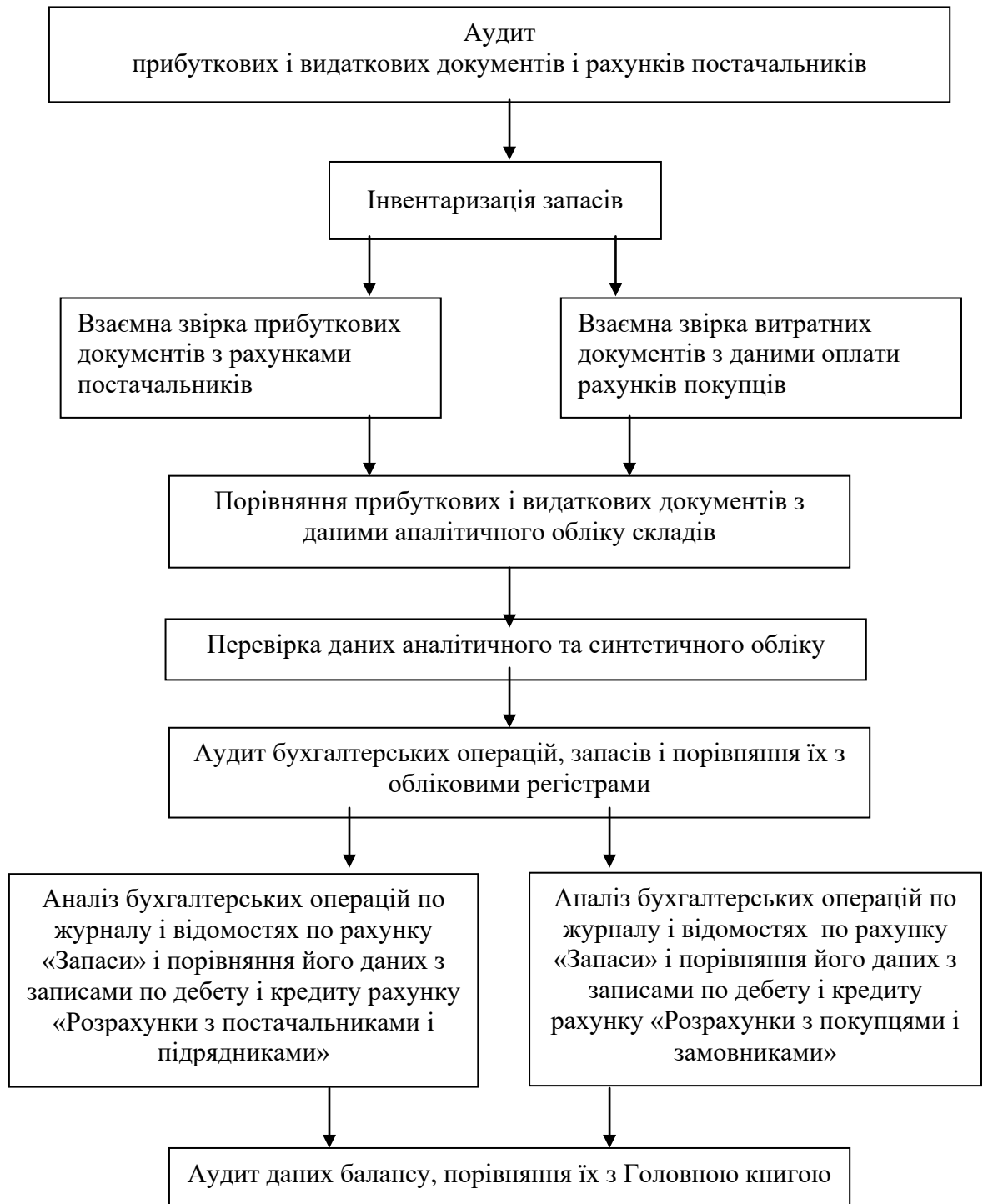


Рисунок 1.3 – Послідовність проведення аудиту запасів

В ході аудиту запасів аудитор може виявити наступні типові порушення (таблиця 1.21) [64].

Таблиця 1.21 – Типові порушення з обліку запасів

№ з/п	Можливі порушення	Характеристика порушення
1	2	3
1	Порушення організаційних питань з обліку запасів	<ul style="list-style-type: none"> – незадовільна постановка бухгалтерського обліку; – помилки та підробки при кодуванні документів; – не ведеться аналітичний облік руху запасів в бухгалтерії; – не укладено договори про матеріальну відповідальність з МВО.
2	Списання запасів у виробництво в розмірі, що перевищує дійсну потребу в них, зумовлює утворення лишків	<ul style="list-style-type: none"> – списання запасів у виробництво не за фактичним їх витрачанням на випуск продукції, а із розрахунку необхідності, встановленої і затвердженої нормами, які в ряді випадків є завищеними і не відображають зниження матеріальних витрат; – порушення технічних умов при відпуску продукції: погіршення їх якості внаслідок використання сировини низької якості, ніж передбачено технічними нормами; заміна одних компонентів іншими тощо; – необґрунтоване списання сировини і матеріалів на втрати в кількостях, що перевищують їх фактичне і допущене нормами витрачання, а також списання цих запасів на витрати при окремих технологічних операціях, які фактично не використовувались; – нераціональне витрачання запасів на виробництво, порушення норм та лімітів їх відпуску.
3	Незаконне утворення лишків запасів	<ul style="list-style-type: none"> – необґрунтоване складання комерційних та внутрішніх актів на недостачу, бій, псування запасів при прийманні, навантаженні, транспортуванні і розвантаженні їх на складах, базах тощо; – завезення запасів від постачальників в більших кількостях, ніж зазначено в супровідних документах або завезення запасів без документального оформлення («ліві товари»); – завезення від постачальників доброякісних запасів замість відходів, що зазначені в супровідних документах; – необґрунтовані претензії до постачальників; – завищення собівартості заготовлених запасів; – завищення маси тари при складанні актів на її зважування; – внесення в запаси сторонніх або однорідних речовин більш низької якості з метою збільшення їх кількості або маси; – відпуск дефіцитних запасів як надлишків на сторону; – порушення правил приймання вантажів, неправильне визначення та оформлення нестач; – неповне оприбуткування запасів, що надійшли на склад; – наявність випадків нестач, надлишків та привласнення запасів; – відпуск запасів за заниженими цінами.

Продовження таблиці 1.21

1	2	3
4	Нерегулярне проведення перевірки даних про рух запасів в бухгалтерії і на складах підприємства, щорічної інвентаризації	Призводить до зниження рівня внутрішнього контролю за збереженням запасів – порушення порядку проведення інвентаризації, несвоєчасність відображення її результатів на фінансових показниках роботи підприємства; – несвоєчасність та неправильність відображення результатів переоцінки запасів.
5	Зберігання на складах великої кількості запасів, які не використовуються	Викликає завантаження складів зайвими запасами. Якщо запаси швидко псуються або втрачають свої властивості, призводить до створення прямих витрат запасів – незадовільна організація складського господарства та зберігання запасів; – придбання непотрібних запасів, наявність на складі зіпсованих запасів.

Отже, за результатами проведеного дослідження зроблені наступні висновки:

1. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

2. Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів призначено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений рахунок 23 «Виробництво». Для обліку та узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві призначено рахунок 24 «Брак у виробництві». Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства призначено рахунок 26 «Готова продукція». Облік руху товарно-

матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу Ведеться на рахунку 28 «Товари».

3. Метою аудиту запасів є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності й руху запасів; повноти і своєчасності відображення даних у первинних документах і облікових регістрах; достовірності відображення запасів у звітності суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту запасів є: виявлення законності правильності та економічної доцільності їх придбання, оприбуткування, зберігання, витрачання і використання у процесі реалізації виробничої програми; контроль за станом зберігання матеріальних ресурсів, виявлення їх наявності, встановлення нестач, надлишків, з'ясування причин і винних осіб, які це допустили; виявлення фактів неповного оприбуткування виробничих запасів, перевитрати сировини і матеріалів, псування матеріальних цінностей на всіх стадіях виробничого процесу; виявлення матеріальних цінностей, які не використовуються; зайвих, непотрібних підприємству і не придатних для використання майна, сировини й матеріалів із визначенням суми заподіяного збитку та винних осіб; перевірка стану обліку і внутрішнього контролю, достовірності інформації про наявність активів; перевірка дотримання вимог П(С)БО 9 «Запаси».

2 ОБЛІК ЗАПАСІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ЗЗКМ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗЗКМ»

ТОВ «ЗЗКМ» (Запорізький завод кольорових металів) – добре відомий в Україні та за її межами виробник кабельно-провідникової продукції. Гарантію бездоганної якості продукції засвідчує світовий лідер з надання послуг тестування, інспекції та сертифікації – «Bureau Veritas Certification Holding SAS-UK Branch».

Завдяки потужній виробничій базі та інноваційним ідеям та технологіям, ЗЗКМ виробляє широкий асортимент продукції: жили мідної струмопровідної; мідні дроти; мідні та алюмінієві кабелі (силові, броньовані, екрановані, вогнестійкі, установочні проводи та шнури напругою до 1 кВ).

ТОВ «ЗЗКМ» є лідером кабельно-провідникового ринку, якість продукції якого під торговельною маркою Electric cable group завоювала прихильність споживачів зі всього світу: Великобританії, Німеччини, Греції, Грузії, Китаю, Казахстану, Молдови, Білорусі, Голландії, Чехії, Польщі, Хорватії, Індії та багатьох інших.

Керівництво ТОВ «ЗЗКМ» прийняло на себе відповідальність за реалізацію «Політики ТОВ «ЗЗКМ» в сфері якості», за забезпечення розуміння і підтримки її всіма працівниками заводу.

Розмір статутного капіталу складає 225 812 357,35 грн. Власниками ТОВ «ЗЗКМ» є компанія «Holymoon Ltd» у розмірі 223664491,04 грн (99,05%) та Черняк Олександр у розмірі 2147866,31 грн (0,95%).

Основними видами діяльності є:

- виробництво інших видів електронних і електричних проводів і кабелів;
- виробництво інших виробів з паперу та картону;
- виробництво алюмінію;
- виробництво міді.

Історія розвитку компанії почалась з 15 жовтня 1991 року, коли була створена науково-виробнича фірма «Форум» та почався продаж кабельно-провідникової продукції.

У 1998 році на підприємстві встановлюється перша на Україні лінія по виробництву мідної катанки методом спрямованого вгору лиття.

У 1999 році компанія включена до рейтингу «100 кращих компаній України» та засвоєна технологія волочіння мідної катанки з поєднаним віджимом.

У 2000 році вперше в Україні освоєна технологія багатодротового тонкого волочіння, потім підприємство стає основним постачальником на Українському ринку мідних жил, а також впроваджено систему ISO 9004.

У 2001 році створено Запорізький завод кольорових сплавів.

У 2002 році впроваджено систему ISO 9001.

У 2004 році побудована ділянка електролітичного рафінування міді, освоєно виробництво мідних катодів.

У 2005 році розпочато випуск мідних силових кабелів з ПВХ ізоляцією напругою до 1 кВ.

У 2007 році почалась вироблятися кабельно-провідникова продукція під торговою маркою Electro Cable Group.

У 2008 році початок роботи власної друкарні по виробництву етикетної продукції.

У 2009 році розпочато випуск алюмінієвих силових кабелів з ПВХ ізоляцією напругою до 1кв.

У 2010 році створено Запорізький завод кольорових металів.

У 2011 році за рахунок установки нового обладнання розширено діапазон виготовляемого кабелю зі збільшеним перетином жил від 150 мм кв. до 1000 мм кв.

У 2012 році освоєно виробництво вогнестійкого кабелю (N) НХН FE 180/E30 та (N) НХН FE 180/E30 на 30 хв. і 90 хв.

У 2013 році на виробництві встановлена рамкова крутильна машина, жорстворамна крутильна машина и автоматична лінія бухтовки кабелю. Це дозволило збільшити обсяги випуску готової кабельно-провідникової продукції в 2 рази.

У 2014 році освоєно виробництво кабелю силового з ПВХ ізоляцією і оболонкою, із заповненням з полімерного компаунда марки NYM на напругу 0,3/0,5 кВ.

У 2015 році здійснені перші поставки кабелю до Європейського Союзу, розпочато роботи по розширенню плавильної та електролізної ділянки, а також вперше участь у закордонній виставці Middle East Electricity 2015.

У 2016 році здійснені перші поставки кабельно-провідникової продукції: в Австрію, Німеччину, Нідерланди, Ірландію на Кіпр та перші поставки жили на Мальту, освоєно виробництво дерев'яних барабанів для мідної жили 5-го класу. Запорізький завод кольорових металів за результатами випробувань кабельно-провідникової продукції отримав сертифікати від німецького інституту VDE, які свідчать про те, що продукція відповідає європейській директиві RoHS і в ній не містяться небезпечні речовини. Установка і введення в експлуатацію нового газоочисного обладнання. Участь в зарубіжній виставці Middle East Electricity 2016.

У 2017 році представники ТОВ «ЗЗКМ» прийняли участь в зарубіжній виставці Middle East Electricity 2017.

У 2019 році продукція ТОВ «ЗЗКМ» маркується СС та відповідає класу реакції на вогонь Еса, згідно ДСТУ EN 50575: 2016 + A1: 2016 (EN 50575: 2014 + A1: 2016, IDT), підтверджено результатами випробувань в уповноваженої лабораторії ЄС сертифікаційного органу BASEC (British Approvals Service for Cables, Великобританія, Notified Body number 2661).

Відкриття першого роздрібного магазину Запорізького заводу кольорових металів за адресою: м. Запоріжжя, проспект Соборний, 23, магазин «ЗЗКМ».

2.2 Облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

Бухгалтерський облік на ТОВ «ЗЗКМ» ведеться бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та відповідно до облікової політики підприємства.

Облікова політика ТОВ «ЗЗКМ» визначається наступними положеннями:

1. Запаси на ТОВ «ЗЗКМ» класифікуються за наступними групами:

- основна сировина, матеріали, і паливно-енергетичні запаси;
- допоміжна сировина, матеріали та інші запаси;
- незавершене виробництво;
- запасні частини;
- будівельні матеріали – готова продукція;
- напівфабрикати та товари для перепродажу.

2. Виробничі запаси визнаються ТОВ «ЗЗКМ», якщо вони належать їй і:

- існує велика імовірність отримання економічних вигод від їхнього використання в майбутньому;
- їхня вартість може бути достовірно оцінена.

Підставою для включення виробничих запасів до складу запасів є передача ризиків та вигод, пов'язаних з володінням запасами. Поточне місцезнаходження запасів на дату складання звітності не є визначальним фактором для ТОВ «ЗЗКМ» при визнанні запасів і віднесенням їх до активів. ТОВ «ЗЗКМ» визнає активами придбані запаси на підставі переходу майнових ризиків, навіть якщо такі запаси фактично не доставлені на підприємство.

У разі, коли ТОВ «ЗЗКМ» має запаси, які знаходяться у заставі, згідно діючих кредитних договорів, балансова вартість таких запасів розкривається у фінансовій звітності окремо. На вартість запасів виписується рахунок на

оплату (додаток А). Надходження запасів від постачальника, якщо процес постачання відбувається транспортною організацією оформлюється товарно-транспортною накладною (додаток Б). Якщо підприємство платник ПДВ, тоді надається податкова накладна (додаток В).

3. Виробничі запаси, цільовим призначенням яких є створення/будівництво об'єктів основних засобів, їх модернізація або проведення капітальних ремонтів, витрати на які підлягають капіталізації повинні відображатися у звітності у складі необоротних активів (у складі капітального будівництва і капітальних інвестицій у придбання основних засобів).

4. Запаси, які можуть бути використані на інші цілі (проведення поточних ремонтів основних засобів, капітальних ремонтів основних засобів, витрати на які не підлягають капіталізації, і т.д.), повинні відображатися у звітності у складі оборотних активів.

5. Виробничі запаси в обов'язковому порядку повинні оцінюватися за найменшою з двох величин: собівартості; чистої ціни продажу. Собівартість виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ» включає всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені для того, щоб доставити запаси до місця їх знаходження.

До собівартості придбаних виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ» включаються наступні витрати:

- суми, які оплачуються у відповідності до договору з постачальником, за винятком непрямих податків; сума ввізного мита;
- сума непрямих податків, пов'язаних з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати є витратами, які на заготовку запасів, оплата тарифів (фрахту) за завантажувально-розвантажувальні роботи та транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, придатного для використання у запланованих цілях.

Торгові та інші знижки віднімаються при визначенні собівартості придбаних запасів.

6. ТОВ «ЗЗКМ» при вибутті виробничих запасів використовує наступні методи оцінки – метод середньозваженої собівартості.

При використанні середньозваженого методу вартість одиниці запасів визначається, як середньозважена від вартості аналогічних взаємозамінних запасів на початок періоду і вартості придбання або виробництва цих запасів протягом періоду.

ТОВ «ЗЗКМ» використовує один і той же метод оцінки вибуття запасів для всіх одиниць запасів, які мають однакові умови використання.

7. Наступні джерела утворення виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ»:

- ремонт необоротних активів
- модернізація, добудова, реконструкція необоротних активів
- ліквідація необоротних активів
- прибирання території

Виробничі запаси, що були у вжитку оприбутковуються у разі, якщо такі визнаються активом. Вартість оприбуткованих виробничих запасів, що були у вжитку визначається виходячи з ціни можливого їх використання, а саме за найменшою з двох величин:

- чистої ціни продажу;
- вартість можливого їх використання, яка може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів при наявності їх на балансі підприємства, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації.

Виробничі запаси, що були у вжитку, які містять метали оприбутковуються за ціною не нижче вартості брухту, яку можна отримати при передачі таких запасів в цех у якості брухту.

Бухгалтерський облік виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ», що були у вжитку:

- оприбуткування виробничих запасів б/у, отриманих від ремонту відбувається шляхом зменшення собівартості витрат по ремонту;
- виробничі запаси б/у, отримані від ліквідації необоротних активів, оприбутковуються за рахунок інших доходів від звичайної діяльності в кореспонденції з рахунком 746 «Інші доходи»;
- виробничі запаси б/у, отримані в результаті прибирання території, оприбутковуються за рахунок інших доходів операційної діяльності в кореспонденції з рахунком 719 «Інші доходи від операційної діяльності»;
- оприбутковані виробничі запаси б/у мають бути передані матеріально-відповідальним особам. На них має бути відкрита картка «Складського обліку матеріалів» типової форми М-2;
- матеріальний облік виробничих запасів б/у ведеться у розрізі місць зберігання матеріально відповідальних осіб та номенклатурних номерів.

8. Дохід від реалізації продукції ТОВ «ЗЗКМ» визнається в момент передачі покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з володінням продукцією. Облік витрат у відповідному періоді здійснюється згідно з принципом нарахування.

ТОВ «ЗЗКМ» організацію обліку запасів ведеться відповідно до Наказу про Облікову політику. Облікова політика на підприємстві здійснюється згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року №996-XIV.

Головна бухгалтерія ТОВ «ЗЗКМ» є самостійним структурним підрозділом і очолюється головним бухгалтером, який безпосередньо знаходиться під керівництвом фінансового директора підприємства. Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку відповідно з міжнародними стандартами і діючими нормативними актами та складання і надання користувачам фінансової звітності у встановлений термін.

Облік виробничих запасів на ТОВ «ЗЗКМ» становить дуже трудомісткий процес, це пояснюється не лише наявністю великої кількості і різноманітністю запасів, а й з оформленням великої кількості первинних документів на різних стадіях руху запасів. Документи та їх реквізити, які відображають надходження виробничих запасів на ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Документи та їх реквізити, які характеризують надходження виробничих запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

Операції з надходження виробничих запасів	Назва документа	Основні реквізити, що характеризують надходження виробничих запасів
1. Придбання виробничих запасів від постачальника	Товарно-транспортна накладна, видаткова накладна	Дата надходження, постачальник, склад, вид операції
2. Придбання виробничих запасів підзвітними особами в порядку закупівлі сільськогосподарської продукції за готівку	Закупівельний акт	Дата закупівлі, склад, постачальник (найменування, код)
3. Оприбуткування виробничих запасів від ліквідації основних засобів	Акт про приймання матеріалів	Кількість (за документом, фактично) ціна (облікова) за одиницю, найменування
4. Внутрішнє переміщення (зі складу на склад)	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів	Одиниця виміру (найменування, код)
5. Оприбуткування виробничих запасів в результаті списання МШП	Накладна внутрігосподарського призначення. Акт про приймання матеріалів	Вартість (за обліковими цінами)
6. Оприбуткування лишків, виявлених після проведення інвентаризації	Накладна внутрігосподарського призначення	Вартість (за обліковими цінами)
7. Оприбуткування продукції власного виробництва	Калькуляційна карта	Вартість (з урахуванням націнки)

Документальне оформлення первинних документів з надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є доволі важливим і складним процесом, тому що структура документообігу повинна забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації для обліку і для контролю управління рухом виробничих запасів.

Приймання та оприбуткування матеріальних цінностей, що надійшли на ТОВ «ЗЗКМ» від постачальників або з переробки на стороні, оформлюється прибутковим ордером, який складається матеріально-

відповідальною особою в одному екземплярі в день надходження цінностей на склад з відміткою про прийняття вантажу в супровідному документі.

Прибуткові ордери ТОВ «ЗЗКМ» виписуються на фактично прийнятої кількості матеріальних цінностей після ретельної перевірки у відповідності їх асортименту, кількості, якості, вази, які вказані в супровідних документах (додаток Г).

Прибуткові ордери ТОВ «ЗЗКМ» реєструються в книзі надходження. У прибутковому ордері обов'язково зазначаються: найменування постачальника; номер накладної; номер вагона; номер довіреності; дата відвантажувальних документів; інші передбачені реквізити, включаючи вміст дорогоцінних металів. Постачальник на відпущені запаси виписує видаткову накладну (додаток Д).

Для оформлення відпуску основних видів запасів зі складу ТОВ «ЗЗКМ» у цеха та відділи використовуються типова форма – М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів».

Спочатку розраховує обсяг запасів (канцелярських товарів, МШП та інші), необхідних підрозділу для його безперебійної роботи протягом певного періоду часу. Наказом керівника ТОВ «ЗЗКМ» визначені відповідальні особи – начальник служби матеріального забезпечення (далі – СМЗ) та начальники відділів, на яких покладається відповідальність за здійснення замовлень щодо забезпечення працівників необхідною кількістю матеріалів. Тому до 15 числа місяця, наступного за звітним до СМЗ подаються замовлення на забезпечення канцтоварами, які затверджуються заступниками директора за належністю. На основі рознарядки, яка затверджена заступником директора з забезпечення діяльності, комірник виписує на конкретну матеріально-відповідальну особу накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11) в двох екземплярах, одна з яких залишається на складі, а другий надається матеріально-відповідальній особі.

Накладна на відпуск виробничих запасів на цеха і виписується комірником згідно рознарядки, отриманої довіреності. Підписують її заступник директора з забезпечення діяльності, головний бухгалтер, особа, що відпустила та прийняла цінності.

Накладна завіряється печаткою ТОВ «ЗЗКМ». Виписують накладну у трьох примірниках:

- перший примірник передається особам, що одержують виробничі запаси, що є підставою для їх оприбуткування;
- другий примірник залишається на складі постачальника і є підставою для їх списання і проведення в бухгалтерському обліку;
- третій примірник передається пропускному пункту для контролю за вивезенням виробничих запасів за межі підприємства, а потім передається у бухгалтерію ТОВ «ЗЗКМ».

Усі звіти та відомості по видачі та списанню спецодягу, засобів індивідуального захисту та інших запасів, пов'язаних з охороною праці, візуються начальником служби охорони праці та пожежної безпеки для забезпечення контролю за дотриманням норм видачі та термінів експлуатації запасів. Згідно Колективного договору ТОВ «ЗЗКМ», таким працівникам по нормам видається спецодяг, спецвзуття та інші засоби індивідуального захисту. При видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів працівникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами використовується Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (ф. МШ-7). Вона заповнюється в двох примірниках матеріально-відповідальною особою служби окремо на видачу і на повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів і оформляється відповідними підписами. Один примірник передається де бухгалтерії, інший залишається у матеріально-відповідальною особою служби.

Працівники бухгалтерії перевіряють правильність складання та відповідність приходу і вибуття виробничих запасів. Важливим аспектом у

діяльності підприємства та безпосередньо перевірі правильності документального відображення виробничих запасів є інвентаризація.

Інвентаризація є перерахуванням, зважуванням, перемірюванням виробничих запасів, що знаходяться в місцях зберігання, і співставлення наявної кількості з даними бухгалтерського обліку. Щороку та щомісяця на ТОВ «ЗЗКМ» проводиться інвентаризація з метою підтвердження достовірності відображення даних у річній фінансовій звітності, оформлюється наказ на створення робочих інвентаризаційних комісій для проведення повної інвентаризації активів та зобов'язань.

Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в інвентаризаційні описи за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості, фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку. Інвентаризаційна комісія у присутності матеріально відповідальних осіб перевіряє фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування чи перемірювання. Виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані запаси вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях. Тара наводиться в інвентаризаційному описі за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у вжитку, така, що потребує ремонту, тощо). На тару, що стала непридатною, складається акт на списання із зазначенням причин псування.

Оформляються результати інвентаризації інвентаризаційними описами (ф. № М-21), які разом з висновками робочої комісії здаються до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів. Виробничі запаси, по яких виявлені розходження (залишки, недостача), записують в порівняльну відомість, а

матеріально відповідальна особа повинна надавати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення.

Розробка методологічних засад облікового забезпечення формування інформації про виробничі запаси ТОВ «ЗЗКМ» передбачає необхідність проведення аналізу ролі й значення кожного з елементів методу бухгалтерського обліку.

Всі перелічені методи дають можливість отримати достовірну інформацію для прийняття управлінських рішень. Сукупність розглянутих елементів методу бухгалтерського обліку утворює систему облікового забезпечення формування оцінки виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ».

Від правильної методики обліку виробничих запасів на складі ТОВ «ЗЗКМ» залежить доцільність подальшого їх використання у процесі виробництва. Чітка організація складського господарства є обов'язковою умовою достовірного, своєчасного та повного обліку використання виробничих запасів. Характеристика елементів методу бухгалтерського обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Характеристика елементів методу бухгалтерського обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

№	Метод (елемент методу)	Роль в системі управління виробничими запасами
1	Інвентаризація	Визначає фактичну наявність та якісний склад виробничих запасів на певну дату
2	Документування	Забезпечує документальне оформлення операцій наявності та надходження і вибуття виробничих запасів
3	Оцінка	Дозволяє здійснити первісну оцінку виробничих запасів, оцінку при вибутті та оцінку на дату складання фінансової звітності у грошовому вимірнику
4	Рахунки	Є засобом накопичення та узагальнення інформації про наявність та рух виробничих запасів підприємства
5	Подвійний запис	Забезпечує відображення наявності та руху виробничих запасів у системі рахунків бухгалтерського обліку
6	Баланс	Відображає вартість виробничих запасів підприємств на звітну дату
7	Інша фінансова звітність	Систематизує інформацію про наявність господарських операцій із виробничими запасами та оцінку виробничих запасів на дату складання фінансової звітності у грошовому вимірнику за звітний та минулий періоди

Регулярно у кожному звітному періоді на ТОВ «ЗЗКМ» тестується вартість запасів на знецінення. Компанія знецінює запаси у випадку, якщо їх собівартість перевищує чисту ціну їх продажу (є невідшкодовані).

Собівартість запасів ТОВ «ЗЗКМ» може виявитися невідшкодована, якщо ціна на ці запаси зменшилася у зв'язку з:

- псуванням запасів;
- частковим або повним застарінням запасів;
- змінами ринкових цін на запаси;
- збільшення можливих витрат на завершення доведення запасів до готовності або на здійсненні їх продажі.

Для тестування запасів на знецінення використовують три метода в залежності від того, до якої групи відносяться дані запаси:

1. Метод, заснований на визначенні чистої ціни продажу (щомісячно).
2. Метод, заснований на показнику оборотності запасів (щомісячно).
3. Метод, заснований на оцінці фізичного стану запасів (щорічно).

Виробничі запаси ТОВ «ЗЗКМ» тестуються на знецінення в розрізі окремих позицій номенклатури. У випадку, коли запаси відносяться до одного та того асортименту виробів, маючи одне і те саме призначення, і які майже не можуть бути оцінені окремо від інших позицій номенклатури, можливо нарахування резерву у відношенні згрупованих позицій.

Знецінення виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ» у результаті зниження ринкових цін на них, а також у результаті їх передбачуваного застаріння (на основі розрахунку оборотності) визнається у обліку шляхом нарахування резерву під знецінення запасів.

Відновлення вартості виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ» відображається разом зі зменшенням витрат у звітному періоді на суму, яка не перевищує визнаний раніше збиток від уцінення таких запасів.

Суму нарахованого резерву під знецінення запасів ТОВ «ЗЗКМ» відносять до складу статті «Собівартість реалізованої продукції» (в елемент витрат «Сировина і матеріали») незалежно від того, на які саме потреби планується використовувати запаси або як вони вже були використані.

Запаси списуються на виробництво та на інші господарські потреби за їх первісною вартістю, без урахування створеного резерву під знецінення.

Знецінення виробничих запасів ТОВ «ЗЗКМ», які визнані застарілими або непридатними до їх подальшого використання за призначенням по результатам оцінки фізичного стану, відображається у обліку шляхом уцінки запасів.

Уцінені виробничі запаси ТОВ «ЗЗКМ» повинні відокремлюватися в окрему позицію номенклатури, окремо від запасів, які знаходяться в нормальному фізичному стані та здатних до подальшого використання за призначенням. Можливий перенос таких запасів на інший рахунок у випадку, якщо їх подальше призначення не відповідає назві рахунку, де вони обліковувалися до уцінки. Уцінені запаси більше не до оцінюються. Суму уцінки запасів ТОВ «ЗЗКМ» відносить на витрати звітнього періоду у складі статті собівартості реалізації.

Вся інформація на ТОВ «ЗЗКМ», що знаходиться в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку, з використанням методу подвійного запису. Облік виробничих запасів на ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік виробничих запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Переведено виробничі запаси з однієї категорії до іншої	20 «Виробничі запаси»	20 «Виробничі запаси»	500
2	Оприбутковано виробничі запаси, повернуті з виробництва або виготовлені власними силами	20 «Виробничі запаси»	23 «Виробництво»	1 300
3	Відображено надходження виробничих запасів у рахунок погашення дебіторської заборгованості	20 «Виробничі запаси»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	200
4	Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою	20 «Виробничі запаси»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	1 800
5	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»	45 000

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
6	Проведено дооцінку запасів	20 «Виробничі запаси»	41 «Капітал у дооцінках»	1 700
7	Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальника на суму, що сплачується згідно договору (без ПДВ)	20 «Виробничі запаси»	63 «Розрахунки з постачальниками і та підрядниками»	20 000
8	Оприбутковано запаси, що надійшли безоплатно	20 «Виробничі запаси»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»	3 000
9	Відпущено зі складу виробничі запаси для капітального будівництва власними силами	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси»	18 000
10	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції	23 «Виробництво»	20 «Виробничі запаси»	27 000
11	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з виправленням браку, або на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних майстерень	24 «Брак у виробництві»	20 «Виробничі запаси»	1 100
12	Списано запаси для загальновиробничих потреб, цехам основного та допоміжного виробництв	91 «Загально-виробничі витрати»	20 «Виробничі запаси»	4 200
13	Використано запаси для адміністративних потреб на утримання і поточний ремонт будівель та інвентарю загальногосподарського призначення й інші господарські потреби	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»	3 000
14	Списано запаси для забезпечення збуту продукції	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси»	2 000
15	Списано запаси на утримання об'єктів житлово-комунального господарства, соціально-культурного призначення тощо	94 «Інші витрати операційної діяльності»	20 «Виробничі запаси»	1 000
16	Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	20 «Виробничі запаси»	10 000
17	Списано суму зниження ціни виробничих запасів до чистої вартості реалізації	946 «Втрати від знецінення запасів»	20 «Виробничі запаси»	2 000
18	Відображено суму недостачі виробничих запасів у складі витрат звітного періоду	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	20 «Виробничі запаси»	600

Облік МШП ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік МШП ТОВ «ЗЗКМ»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено надходження МШП в рахунок погашення дебіторської заборгованості	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	1 900
2	Відпущено зі складу МШП для власних потреб на:			
	– капітальне будівництво	15 «Капітальні інвестиції»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	600
	– виробництво продукції	23 «Виробництво»		400
	– загальновиробничі потреби	91 «Загальновиробничі витрати»		200
	–забезпечення збуту продукції	93 «Витрати на збут»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	300
	– адміністративні потреби	92 «Адміністративні витрати»		400

Облік витрат на виробництво продукції ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік витрат на виробництво продукції ТОВ «ЗЗКМ»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображення витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) з:			
	– використання сировини і матеріалів	23	20	7600
	– використання пально-мастильних матеріалів	23	20	2900
	– використання будівельних матеріалів на дрібні ремонти	23	20	16700
	– використання запасних частин для техоглядів чи дрібних ремонтів	23	20	3100
	– використання МШП	23	22	400
	– нарахування амортизації виробничих основних засобів	23	131	1600
	– нарахування заробітної плати робітникам виробництва	23	661	15000
	– нарахування на заробітну плату робітникам виробництва (ЄСВ)	23	651	3300
2	Оприбуткування з виробництва на склад або здача замовнику:			
	– відходів виробництва	209	23	3000
	– готової продукції	26	23	68000
	– виконаних робіт та послуг за їх собівартістю	903	23	23000

Облік готової продукції ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 - Облік готової продукції ТОВ «ЗЗКМ»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбуткована на склад готова продукція	26 «Готова Продукція»	23 «Виробництво»	20 000
2	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	26 «Готова продукція»	20 000
3	Недостача, виявлена при інвентаризації готової продукції, віднесена на винну особу	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	26 «Готова продукція»	600
4	Списані витрати, пов'язані із знеціненням (уцінкою) готової продукції	946 «Втрати від знецінення запасів»	26 «Готова продукція»	1 200
5	Списана недостача готової продукції, що виявлена в процесі її збереження та реалізації, якщо на час встановлення недостачі винну особу не встановлено	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	26 «Готова продукція»	300

Облік товарів на ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік товарів на ТОВ «ЗЗКМ»

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Оприбутковано товари за купівельною вартістю	281	631	30500
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	6100
3.	Передано товари у роздрібну мережу	282	281	30500
4.	Встановлено торговельну націнку	282	285	9760
5.	Продано товари за готівку	301	702	39600
6.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	702	641	6600
7.	Списана собівартість товарів	902	282	30096
8.	Списана торговельна націнка на реалізовані товари	285	282	9504
9.	Списана на фінансовий результат сума доходів від реалізації товарів	702	791	33000
10.	Списана на фінансовий результат собівартість реалізованого товару	791	902	30096

2.3 Фінансово-економічний аналіз ТОВ «ЗЗКМ»

На сучасному етапі фінансово-економічний аналіз ТОВ «ЗЗКМ» складається з оцінювання фінансового стану, фінансових результатів та ефективності діяльності підприємства.

Виробнича програма ТОВ «ЗЗКМ» визначає номенклатуру, строки, кількість і вартість продукції, є складовою частиною його бізнес-плану. Аналіз виробничої програми по ТОВ «ЗЗКМ» наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Виробнича програма ТОВ «ЗЗКМ»

Показники	Один. Вим.	2018 рік	2019 рік	2019 в % до 2018 р.
1. Обсяг продукції в діючих цінах (без ПДВ)	тис. грн.	22472	25002	111,2
2. Обсяг продукції в порівняльних цінах	тис.грн.	21528	24162	104,7
3. Виробництво основних видів:				
- кабельно-провідникової продукції	шт	14189	14220	100,2
- жили та дроту	шт	1440	1814	128,3

З таблиці 2.8 видно, що загальний обсяг продукції збільшився на 11,2% за рахунок збільшення кабельно-провідникової продукції на 0,2% та жили та дроту на 28,3%.

На виконання виробничої програми впливає ряд факторів, які можна поділити на три групи: пов'язані з організацією праці та використанням робочої сили; з наявністю та використанням засобів праці; з наявністю і використанням предметів праці.

Між цими факторами існують певні залежності, які слід проаналізувати. Розглянемо вплив трудових факторів на виконання виробничої програми. Дані для аналізу наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Вплив трудових факторів ТОВ «ЗЗКМ»

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення (+/-)
Товарна продукція, тис. грн.	22472	25002	+ 2530,3
Середньоспискова чисельність ПВП, чол.	753	852	+99
Середньорічний виробіток ТП на 1 прац., грн	29843	29345,4	- 497,6

З даних таблиці 2.9 видно, що на збільшення виробничої програми вплинули:

– зміна чисельності:

$$\Delta \text{ТП}_\text{ч} = \Delta \text{Ч}_\text{СЕР} \times \text{В}_\text{СЕР6}, \quad (2.1)$$

де $\Delta \text{ТП}_\text{ч}$ – абсолютне відхилення товарної продукції від зміни чисельності;

$\Delta \text{Ч}_\text{СЕР}$ – абсолютне відхилення середньоспискової чисельності ПВП;

$\text{В}_\text{СЕР6}$ – середньорічний виробіток товарної продукції на 1 працівника у базовому періоді.

$$\Delta \text{ТП} = +99 \times 29843 = +2954,5 \text{ тис. грн.}$$

– зміна продуктивності праці:

$$\Delta \text{ТП}_\text{в} = \Delta \text{В}_\text{СЕР6} \times \text{Ч}_\text{СЕР3}, \quad (2.2)$$

де $\Delta \text{ТП}_\text{в}$ – абсолютне відхилення товарної продукції від зміни продуктивності праці;

$\Delta \text{В}_\text{СЕР6}$ – абсолютне відхилення середньорічного виробітку товарної продукції на 1 працівника;

$\text{Ч}_\text{СЕР3}$ – середньоспискова чисельність ПВП у звітному періоді.

$$\Delta \text{ТП}_\text{в} = - 497,6 \times 852 = - 423,9 \text{ тис. грн.}$$

Загальна зміна товарної продукції:

$$\Delta \text{ТП} = +2954,5 - 423 = +2530,3 \text{ тис. грн.}$$

Розглянемо вплив на виконання виробничої програми другої групи факторів – наявності та ефективності використання основних виробничих

фондів (далі – ОВФ), використовуючи дані таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 - Вплив наявності і використання ОВФ ТОВ «ЗЗКМ»

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)
Товарна продукція, тис. грн.	22472	25002,3	+ 2530,3
Середньорічна вартість ОВФ, тис. грн.	3917,6	5738	+ 1820,4
Фондовіддача на 1 грн. вартості ОВФ, грн.	5736,2	4357,3	-1378,9

З таблиці 2.10 видно, що на зміну обсягів виробництва продукції вплинули:

– зміна середньорічної вартості ОВФ:

$$(2.3) \quad \Delta \text{ТП}_{\text{оф}} = \Delta \text{ОФ}_{\text{сер}} \times \Phi_3,$$

де $\Delta \text{ТП}_{\text{оф}}$ – абсолютне відхилення товарної продукції від зміни середньорічної вартості ОВФ;

$\Delta \text{ОФ}_{\text{сер}}$ – абсолютне відхилення середньорічної вартості ОВФ;

Φ_3 – Фондовіддача на 1 грн. вартості ОВФ у звітному періоді.

$$\Delta \text{ТП} = +1820,4 \times 4357,3 = 7932,1 \text{ тис. грн.}$$

– зміна фондів:

$$(2.4) \quad \Delta \text{ТП}_{\text{ф}} = \text{ОФ}_{\text{сер б}} \times \Delta \Phi,$$

де $\Delta \text{ТП}_{\text{ф}}$ – абсолютне відхилення товарної продукції від зміни фондів на 1 грн. вартості ОВФ;

$\text{ОФ}_{\text{сер б}}$ – середньорічна вартість ОВФ у базовому періоді;

$\Delta \Phi$ – абсолютне відхилення фондів на 1 грн. вартості ОВФ.

$$\Delta \text{ТП} = -1378,9 \times 3917,6 = -5401,8 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Загальна зміна: } \Delta \text{ТП} = 7932,1 - 5401,8 = +1378,9 \text{ тис. грн.}$$

Розглянемо вплив на зміну обсягів виробництва третьої групи факторів –

наявність та ефективність використання матеріальних ресурсів, використовуючи дані таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Вплив наявності і використання матеріальних ресурсів

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)
Товарна продукція, тис. грн.	22472	25002,3	+2530,3
Матеріальні витрати, тис. грн.	12992	15333	+2341
Вартість ТП на 1 грн. матеріальних витрат, грн.	1729,7	1630,6	-99,1

З даних таблиці 2.11 видно, що зростання обсягів виробництва відбулося за рахунок:

– зміни матеріальних витрат:

$$(2.5) \quad \Delta TP_{mp} = \Delta MB \times V_{TPz},$$

де ΔTP_{mp} – абсолютне відхилення товарної продукції від зміни матеріальних витрат;

ΔMB – абсолютне відхилення матеріальних витрат;

V_{TPz} – Вартість ТП на 1 грн. матеріальних витрат у звітному періоді.

$$TP = +2341 \times 1,6306 = +3817,9 \text{ тис. грн.}$$

– зміни матеріаловіддачі:

$$(2.6) \quad \Delta TP_{mp} = \Delta V_{TP} \times MB_6,$$

де MB_6 – матеріальних витрат у базовому періоді;

ΔV_{TP} – абсолютне відхилення вартість ТП на 1 грн. матеріальних витрат.

$$TP = -0,0991 \times 12992 = -1287,5 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Загальна зміна: } \Delta TP = +3817,8 - 1287,5 = +2530,3 \text{ тис. грн.}$$

На зміну виробничої програми вплинула також зміна цін на продукцію, яку відображено в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Середня оптова ціна 1 тони продукції в порівняльних цінах станом на 1.01.19 року

Середня оптова ціна 1 шт	2018 рік, грн	2019 рік, грн	2019 р. в % до 2018 р.
- жили та дроту	980,02	954,20	97,36
- КПП	5282,92	5097,00	96,48

Аналіз асортименту продукції полягає у визначенні фактичного випуску за повним або груповим асортиментом і порівнянні його з плановими значеннями.

Проаналізуємо виконання плану з асортименту продукції на ТОВ «ЗЗКМ» за 2019 рік на основі даних таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Виконання плану з асортименту за 2019 рік

Вид	Вартість продукції, тис. грн.		Виконання плану %	Зараховано планом	Відносне відхилення, %
	План	Факт			
1. Кабельно-провідникової продукції (КПП)	12100	13129,3	118,2	11534,5	95,3
– КПП № 1	—	220,7	—	—	—
– КПП № 2	—	1067,4	—	—	—
– КПП № 3	5	5,9	14,0	0,7	14,0
– КПП № 4	120	181,4	240,8	120	100,0
– КПП № 5	8780	8937,7	112,8	8780	100,0
– КПП № 6	2243	1639,2	127,6	2243	100,0
– КПП № 7	201	817,3	359,3	201	100,0
2. Жила та дріт	5391	11847,7	151,1	5348,6	99,2
– жила № 1	5962	11522,6	152,6	5269	100,0
– жила № 2	59	280,9	146,9	59	100,0
– дріт № 3	13	6,1	46,2	6	46,2
– дріт № 4	50	38,2	29,2	14,6	29,2
3. Етикеточна продукція	8	25,3	253,0	8	100,0
Всього	17499	25002,3	128,4	16891,1	96,5

Як видно з таблиці 2.10, в 2019 році план з асортименту продукції не довиконано на 3,5 % при загальному виконанні плану по обсягам виробництва на 128,4 % за рахунок недовиконання плану по:

- Кабельно-провідникова продукція (далі – КПП) на 4,7 %,
- Жила та дріт на 0,8 %.

Проаналізуємо виконання плану по структурі за даними таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Виконання плану по структурі продукції за 2019 рік

Види	План	Факт	% виконання плану	Фактичний випуск у перерахунку на % виконання плану	Зарахування викон. плану
1. Кабельно-провідникова продукція	12100	14305,1	118,2	15538	13370,9
– КПП № 1	—	150,2	—	—	—
– КПП № 2	—	184,8	—	—	—
– КПП № 3	751	189,8	25,3	965	189,8
– КПП № 4	5	0,7	14,0	7	0,7
– КПП № 5	120	289	240,8	154	154
1. Кабельно-провідникова продукція	12100	14305,1	118,2	15538	13370,9
– КПП № 6	2243	2862,9	127,6	2880	2862,9
– КПП № 7	201	722,2	359,3	258	258
– КПП № 8	8780	9905,5	112,8	11274	9905,5
2. Жила та дріт	5391	8147,7	151,1	6923	6862,6
– жила № 1	5269	8040,4	152,6	6766	6766
– жила № 2	59	86,7	146,9	76	76
– дріт № 3	13	6	46,2	17	6
– дріт № 4	50	14,6	29,2	64	14,6
3. Етикеточна продукція	8	18,8	235,0	10	10
Всього	17499	22471,6	128,4	22472	20243,5

$\% \text{ викон. плану по структурі} = 20243,5 \div 22471,6 \times 100 = 90, \%$

Отже, як свідчать дані проведеного аналізу у таблиці 2.14, 9,9 % продукції ТОВ «ЗЗКМ» в 2019 році було випущено з порушенням планової структури.

Проаналізуємо якість продукції ТОВ «ЗЗКМ» за останні п'ять років на основі непрямого показника – браку, використовуючи дані таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Якість продукції

Показники	2015 рік		2016 рік		2017 рік		2018 рік		2019 рік	
	шт	%	шт	%	шт	%	шт	%	шт	%
Брак виробничий (кабельно-провідникова продукція)	16,0	0,9	17,0	0,095	13,0	0,08	8,0	0,05	20,0	0,14
Брак експедиційний (жила та дріт)	12,0	0,07	13,0	0,07	13,0	0,08	11,0	0,07	12,0	0,09

З таблиці 2.15 видно, що питанню поліпшення якості продукції керівництво підприємства продовжує приділяти велику увагу. Протягом багатьох років на підприємстві низький % виробничого браку, а брак експедиційний в обсягах норми.

В 2019 році за період освоєння нового виду кабельно-провідникової продукції № 8. В наслідок цього виробничий брак в 2019 році в порівнянні з 2018 роком підвищився.

Для визначення обсягу реалізації використовують формулу:

$$РП = ТП + Зпр - Зкр, \quad (2.7)$$

де РП – обсяг реалізації продукції, тис. грн.

ТП – обсяг товарної продукції в діючих цінах, тис. грн.

Зпр – залишки продукції на початок року, тис. грн.

Зкр – залишки продукції на кінець року, тис. три.

Проведення аналізу реалізації продукції передбачає складання балансу товарної продукції, який наведено в таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Баланс товарної продукції

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)
1	2	3	4
1. Залишок готової прод. на складі на поч. року	15,0	37,7	+22,7

2. Залишок відвант. товарів, не сплач, в строк на початок року	290,9	452,8	+161,9
3. Випуск товарної продукції	224712	25002,3	+ 2530,3
4. Залишок готової прод. на складі на кін. року	37,7	20,5	-17,2
5. Залишок відвант. товарів, не сплач, в строк на кінець року	452,8	215,7	-237,1
6. Реалізація товарної продукції	22287	25256,6	+ 2969,6

З таблиці 2.16 видно, як вплинула зміна залишків готової продукції на складі на збільшення їх обсягів реалізації.

$$37,7 + 452,8 - 20,5 - 215,7 = 2542 \text{ тис. грн.}$$

Отже, залишки готової продукції на складі на кінець 2018 року зменшились на 2542 тис. грн. Проте залишки на кінець 2018 року збільшились:

$$15,0 + 290,9 - 37,7 - 452,8 = - 184,8 \text{ тис. грн.}$$

Загальне збільшення залишків готової продукції та відвантажених товарів в 2019 році в порівнянні з 2018 роком склало 697 тис. грн.:

$$22,7 + 161,9 - 17,2 - 237,1 = - 697 \text{ тис. грн.}$$

Отже, на збільшення обсягів реалізації продукції в 2019 році в порівнянні з 2018 роком на 2969,1 тис. грн. вплинуло збільшення обсягів виробництва на 2530,3 тис. грн. та збільшення залишків готової продукції на складі та відвантажених товарів на 697 тис. грн.

Узагальнюючими показниками використання сировини є матеріаломісткість та матеріаловіддача, які розраховуються за такими формулами:

$$MM = \text{Кількість матеріальних ресурсів} \div \text{Кількість ТТІ}, \quad (2.8)$$

$$MB = \text{Вартість ТП} \div \text{Вартість матеріальних ресурсів}, \quad (2.9)$$

де MM – матеріаломісткість, т/т;

MB – матеріаловіддача, грн./грн.

Проаналізуємо використання основних видів сировини на ТОВ «ЗЗКМ», що наведено у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17 – Використання сировини

Показники	Один. вим.	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення,(+/-)
-----------	------------	----------	----------	----------------------------

1	2	3	4	5
1. Виробництво:				
- жили та дроту	шт	14189,6	14220	30,4
- КПП	шт	1440,0	1814	408
2. Кількість металу на виробництво:				

Продовження таблиці 2.17

1	2	3	4	5
- жили та дроту	тон	10962,8	10895,4	-67,4
- КПП	тон	129,899	176,6	46,76
3. Кількість міді на виробництво:				
- жили та дроту	тон	383,708	297,7	- 88,94
- КПП	тон	603,242	779,014	175,77
4. Матеріаломісткість жили та дроту:				
- металу	т	0,77	0,76	-0,01
- міді	т	0,027	0,01	-0,017
5. Матеріаломісткість КПП:				
- металу	т	0,09	0,095	- 0,005
- міді	т	0,42	0,42	–
6. Матеріаловіддача жили та дроту:				
- металу	т	1,29	1,3	0,1
- міді	т	36,98	47,75	7,77
7. Матеріаловіддача КПП:				
- металу	т	11,09	10,46	-0,63
- міді	т	2,39	2,37	-0,02

Для більш глибокого аналізу використання сировини розглянемо наскільки ефективно використовувались сировина і матеріальні ресурси в вартісному виразі на основі даних таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Ефективність використання сировини і матеріальних ресурсів

Показники	Один. вим.	2018 рік	2019 рік	Відносне відхилення, %
1. Товарна продукція в пор. цінах	тис. грн.	24162	21528	112,1
2. Вартість металу	тис. грн.	5464,6	5455,1	100,1
3. Вартість іншої сировини і матеріалів	тис.грн.	7410,2	4480	165,4
4. Вартість паливно-енергетичних ресурсів	тис. грн.	965,8	803,3	120,2
5. Матеріальні затрати	тис. грн.	14024,0	10738,4	1305,5
6. Вартість зворотних відходів	тис. грн.	-0,8	-0,8	–

Показники	Один. вим.	2018 рік	2019 рік	Відносне відхилення, %
7. Вартість чистих ресурсів матеріальних	тис.грн.	140232	10737,6	130,5
8. Матеріаломісткість	грн./грн.	0,623	0,499	80,1
9. Матеріаловіддача	грн./грн.	1,606	2,005	124,8

Як видно з наведених даних у таблиці 2.18, в 2019 році в порівнянні з 2018 роком матеріаломісткість продукції зменшилась за рахунок значного зменшення вартості іншої сировини і матеріалів при менш значному зростанні вартості металу і паливно-енергетичних ресурсів, що вплинуло на загальне зниження вартості матеріальних ресурсів. Як наслідок, спостерігається зростання матеріаловіддачі продукції. Це свідчить про те, що в 2018 році сировина і матеріальні ресурси використовувались ефективніше.

Балансовий прибуток є сумою прибутків підприємства від усіх видів діяльності за звітний період, яка відображена в його балансі: прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), прибуток від іншої реалізації. Тому доцільно проаналізувати прибуток за його складовими, використовуючи дані таблиці 2.19.

Таблиця 2.19 – Факторний аналіз балансового прибутку

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)
1. Балансовий прибуток	4184,0	4002,4	-182
2. Прибуток від реалізації	4160,01	3997,7	-162,4
3. Прибуток від іншої реалізації	0,8	3,5	2,7
4. Позареалізаційний прибуток	23,1	-	

Як видно з наведених даних таблиці 2.19, в 2019 році балансовий прибуток зменшився на 182 тис. грн. за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 162,4 тис. грн. при збільшенні прибутку від іншої реалізації на 2,7 тис. грн. та зменшення позареалізаційного прибутку – на 23,1 тис. грн.

Проаналізуємо використання прибутку на основі даних таблиці 2.20.

Таблиця 2.20 – Використання прибутку ТОВ «ЗЗКМ»

Показники	2018 рік		2019 рік		Відхилення	
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	абсолют не, (+/-)	пит. ваги, %

1	2	3	4	5	6	7
1. Балансовий прибуток	4184,0	100,0	4002,2	100,0	-181,6	-
Використання прибутку:						
2. Платежі до оподаткування бюджету	1006,8	24,1	969,8	24,2	-37	+0,1
В т. ч.						
Податок на прибуток	841,3	20,1	901,1	22,5	+59,8	+2,4
Відрахування в резервний фонд	159,0	3,8	151,6	3,78	-7,4	-0,02

Продовження таблиці 2.20

1	2	3	4	5	6	7
4. Використано на:						
– збільшення ОФ	-	-	-	-	-	-
– виробничий розвиток	953,7	22,8	1003,1	25,0	+49,4	+2,2
– соціальний розвиток	293,0	7,0	204,7	5,11	-88,4	-1,89
– заохочування	1152,5	27,5	1203,2	30,06	+50,7	+2,57
– поповнення оборотних коштів	127,1	3,0	60,7	1,51	-66,4	-1,49
– вилучення виручки	317,9	7,6	-	-	-	-
– інші цілі	174,0	4,2	409,3	10,22	+235,3	+6,02

З таблиці 2.20 видно, що в 2019 році відбулися наступні зміни в структурі використання прибутку: збільшилась питома вага платежів до бюджету на 0,1%, зменшилась питома вага відрахувань в резервний фонд на 0,02%, на соціальний розвиток – на 1,89%, на інші цілі – на 6,02%; збільшилась питома вага використаного прибутку на виробничий розвиток на 2,2%, на заохочування – на 2,56%. Крім того частину прибутку було використано на дивіденди, що є позитивним фактором в ринкових умовах.

Проаналізуємо зміну рентабельності продукції, враховуючи такі фактори, як собівартість продукції та прибуток від її реалізації на основі даних таблиці 2.21.

Таблиця 2.21 – Аналіз рентабельності продукції

Показники	Один. вим.	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)
1. Обсяг реалізованої продукції	тис.грн.	22472	25002	+2530
2. Повна собівартість продукції	тис.грн.	18577	21383,8	+2806,2
3. Прибуток від реалізації продукції	тис.грн.	3895	3618,2	-2768
4. Рентабельність продукції	%	20,96	16,9	-4,06

З таблиці 2.21 видно, що зменшення рентабельності продукції на 4,06% сталося за рахунок зменшення прибутку на 276,8 тис. грн. при

збільшенні собівартості на 2806,2 тис. грн.

$$P = (Ц - C_{п}) \div C_{п} \times 100\%, \quad (2.10)$$

де P – рентабельність продукції;

$Ц$ – ціна продукції;

$C_{п}$ – повна собівартість продукції.

$$P_1 = 3895 \div 18577 \times 100 = 20,96\%$$

$$P_2 = 3618,2 \div 21383,8 \times 100 = 16,9\%$$

Показники, що відображають стійкість фінансового стану:

1. Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності) характеризується ступінню незалежності від зовнішніх джерел фінансування:

$$\text{Кант.} = \text{Вартість власного капіталу} \div \text{Підсумок за балансом} \quad (2.11)$$

$$\text{Кавт поч. року} = 5430,8 \div 7236,6 = 0,75$$

$$\text{Кавт на кін. року} = 6380 \div 8769,7 = 0,73$$

2. Коефіцієнт мобільності коштів: характеризує потенційну можливість перетворити активи на мобільні кошти:

$$\text{Кмоб} = \text{Вартість мобільних коштів} \div \text{Вартість немобільних коштів} \quad (2.12)$$

$$\text{Кмоб} = (\text{розділ II активу} + \text{розділ III активу}) \div \text{розділ I активу}. \quad (2.13)$$

$$\text{Кмоб поч року} = (1354,9 + 1064,5) \div 4817,2 = 0,5$$

$$\text{Кмоб кін року} = (1817,8 + 813,4) \div 6138,5 = 0,43$$

3. Коефіцієнт маневреності коштів характеризує абсолютну можливість перетворити активи на «швидкі» кошти:

$$\text{Кман.} = (\text{мобільні кошти} - \text{короткотермінова заборгованість}) \div \text{мобільні кошти} \quad (2.12)$$

$$\text{Кман поч року} = (1354 + 1064,5 - 1805,8) \div (1354,9 + 1064,5) = 0,25$$

$$\text{Кман кін року} = (1817,8 + 813,4 - 2389,7) \div (1817,8 + 813,4) = 0,1$$

4. Коефіцієнт фінансової стійкості характеризує забезпеченість заборгованості власного капіталу:

$$\text{Кфін ст} = \text{Сума власного капіталу} \div \text{Загальна заборгованість} \quad (2.13)$$

$$\text{Кфін ст} = \text{розділ I пасиву} \div (\text{розділ II пасиву} + \text{розділ III пасиву}) \quad (2.14)$$

$$\text{Кфін ст поч року} = 5430,8 \div (0 + 1805,8) = 3,0$$

$$\text{Кфін ст кін року} = 6380 \div 2389,7 = 2,67$$

5. Коефіцієнт забезпечення довгострокової заборгованості:

$$\text{К} = \text{Сума власного капіталу} \div \text{Довгострокова заборгованість} \quad (2.15)$$

$\text{К} = 0$; оскільки ТОВ «ЗЗКМ» немає довгострокової заборгованості

6. Коефіцієнт іммобілізації коштів:

$$\text{Кіммоб} = (\text{Вартість ОВФ} - \text{сума зносу}) \div \text{Підсумок за балансом} \quad (2.16)$$

$$\text{Кіммоб поч року} = (4286,6 - 2309,9) \div 7236,6 = 0,27$$

$$\text{Кіммоб кін року} = (8578,9 - 2476,2) \div 8769,7 = 0,7$$

Показники ефективності використання коштів:

1. Коефіцієнт реалізації на 1 гривню немобільних коштів:

$$\text{Креал} = \text{Виручка від реалізації} \div \text{Немобільні кошти.} \quad (2.17)$$

$$\text{Креал поч року} = 26337,1 \div 4817,2 = 5,47$$

$$\text{Креал кін року} = 26337,1 \div 6138,5 = 4,29$$

2. Коефіцієнт оборотності коштів:

$$\text{Кобор} = \text{Виручка від реалізації} \div \text{Вартість оборотних коштів}. \quad (2.18)$$

$$\text{Кобор поч року} = 26337,1 \div 1354,9 = 19,44$$

$$\text{Кобор кін року} = 26337,1 \div 1817,8 = 14,49$$

3. Рентабельність продажів:

$$\text{Крент} = \text{Балансовий прибуток} \div \text{Обсяг реалізації продукції}. \quad (2.19)$$

$$\text{Крент} = 4002,4 \div 25002,3 = 0,16$$

4. Рентабельність активів:

$$\text{Креет} = \text{Балансовий прибуток} \div \text{Сума всіх активів}. \quad (2.20)$$

$$\text{Креет} = 4002,4 \div 8769,7 = 0,46$$

$$\text{Крент} = \text{Балансовий прибуток} \div \text{Сума власного капіталу}. \quad (2.21)$$

$$\text{Креет} = 4002,4 \div 6380 = 0,63$$

Показники платоспроможності (ліквідності):

1. Показник загальної платоспроможності характеризує перспективну можливість підприємства розраховуватись за короткотерміновій заборгованості:

$$\begin{aligned} \text{Кзаг пл} &= \text{Сума ліквідних коштів} \div \\ &\text{Короткотермінова заборгованість}. \end{aligned} \quad (2.22)$$

$$\text{Кзаг пл} = (\text{розділ II активу} + \text{розділ III активу}) \div \text{розділ III пасиву}. \quad (2.23)$$

$$\text{Кзаг пл поч року} = (1354,9 + 1064,5) \div 1805,8 = 1,4$$

$$\text{Кзаг пл кін року} = (1817,4 + 813,4) \div 2389 = 1,0$$

2. Показник поточної ліквідності:

$$K_{\text{пот лікв}} = (\text{ЛК} - \text{ТМЦ}) \div \text{КЗ}, \quad (2.24)$$

де ЛК – ліквідні кошти;

ТМЦ – товарно-матеріальні цінності;

КЗ – короткотермінова заборгованість.

$$K_{\text{пот лікв поч року}} = (1354,9 + 1064,5 - 225,3) \div 1805,8 = 1,2$$

$$K_{\text{пот лікв кін року}} = (1817,8 + 813,4 - 301,9) \div 2389,7 = 1,0$$

3. Показник абсолютної ліквідності характеризує негайну можливість підприємства розрахуватись за заборгованістю:

$$K_{\text{абслікв}} = (\text{Г} + \text{ЦП}) \div \text{КЗ}, \quad (2.25)$$

де Г – гроші;

ЦП – цінні папери;

КЗ – короткотермінова заборгованість.

$$K_{\text{абс лікв поч року}} = 15,4 \div 1805,8 = 0,01$$

$$K_{\text{абс лікв кін року}} = 22,4 \div 2389,7 = 0,01$$

4. Показник розрахунку з кредиторами за рахунок дебіторів:

$$K_{\text{розр}} = \frac{\text{Дебіторська заборгованість}}{\text{Кредиторська заборгованість}}. \quad (2.26)$$

$$K_{\text{розр поч року}} = 809,1 \div 1701,7 = 0,5$$

$$K_{\text{розр кін року}} = 605,1 \div 2063,0 = 0,3$$

Отже, за результатами дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Завдяки потужній виробничій базі та інноваційним ідеям та технологіям, ТОВ «ЗЗКМ» виробляє широкий асортимент продукції: жили

мідної струмопровідної; мідні дроти; мідні та алюмінієві кабелі (силові, броньовані, екрановані, вогнестійкі, установочні проводи та шнури напругою до 1 кВ).

Основними видами діяльності є: виробництво інших видів електронних і електричних проводів і кабелів; виробництво інших виробів з паперу та картону; виробництво алюмінію; виробництво міді.

Розмір статутного капіталу складає 225 812 357,35 грн. Власниками ТОВ «ЗЗКМ» є компанія «Holymoon Ltd» у розмірі 223664491,04 грн (99,05%) та Черняк Олександр у розмірі 2147866,31 грн (0,95%).

2. Бухгалтерський облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ» ведеться Головною бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером відповідно вимогам чинного законодавства та національних стандартів бухгалтерського обліку.

Документальне оформлення первинних документів з надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є доволі важливим і складним процесом, тому що структура документообігу повинна забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації для обліку і для контролю управління рухом виробничих запасів.

Приймання та оприбуткування матеріальних цінностей, що надійшли на ТОВ «ЗЗКМ» від постачальників або з переробки на стороні, оформлюється прибутковим ордером, який складається матеріально-відповідальною особою в одному екземплярі в день надходження цінностей на склад з відміткою про прийняття вантажу в супровідному документі.

Прибуткові ордери ТОВ «ЗЗКМ» виписуються на фактично прийнятої кількості матеріальних цінностей після ретельної перевірки у відповідності їх асортименту, кількості, якості, вазі, які вказані в супровідних документах.

3. На збільшення виробничої програми вплинули: зміна чисельності збільшилася на 2954,5 тис. грн., а зміна продуктивності праці зменшилася на 423,9 тис. грн., а загальна зміна зросла на 2530,3 тис. грн.

На зміну обсягів виробництва продукції вплинули: зміна середньорічної вартості основних виробничих фондів збільшилася на 6251,8 тис. грн., зміна фондовіддачі зменшилася на 1278,7 тис. грн., а загальна зміна збільшилася на 4973 тис. грн.

Зростання обсягів виробництва відбулося за рахунок зміни матеріальних витрат збільшилася на 5407 тис. грн., зміни матеріаловіддачі зменшилася на 434 тис. грн., а загальна зміна збільшилася на 4973 тис. грн.

В 2019 році план з асортименту продукції не довиконано на 3,5 % при загальному виконанні плану за обсягом виробництва на 128,4 % за рахунок недовиконання плану по кабельно-провідникової продукції на 4,7 %, а по жилі та дроту на 0,8 %. Відсоток виконання плану по структурі 90%

В 2019 році за період освоєння нового виду кабельно-провідникової продукції № 8 отримано брак. В наслідок цього виробничий брак в 2019 році в порівнянні з 2018 роком підвищився.

Залишки готової продукції на складі та відвантажених товарів на кінець 2018 року зменшились на 2542 тис. грн. Проте залишки на кінець 2018 року збільшились на 184,8 тис. грн.

Загальне збільшення залишків готової продукції в 2019 році в порівнянні з 2018 роком склало 697 тис. грн.

На збільшення обсягів реалізації продукції в 2019 році в порівнянні з 2018 роком на 2969,1 тис. грн. вплинуло збільшення обсягів виробництва продукції на 2530,3 тис. грн. (в тому числі за рахунок зростання оптових цін на продукцію) та збільшення залишків готової продукції на складі та відвантажених товарів на 697 тис. грн.

В 2019 році в порівнянні з 2018 роком матеріаломісткість продукції зменшилась за рахунок значного зменшення вартості іншої сировини і матеріалів при менш значному зростанні вартості металу і паливно-енергетичних ресурсів, що вплинуло на загальне зниження вартості матеріальних ресурсів. Як наслідок, спостерігається зростання матеріаловіддачі продукції. Це свідчить про те, що в 2018 році сировина і

матеріальні ресурси використовувались ефективніше.

В 2019 році балансовий прибуток зменшився на 182 тис. грн. за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 162,4 тис. грн. при збільшенні прибутку від іншої реалізації на 2,7 тис. грн. та зменшення позареалізаційного прибутку — на 23,1 тис. грн.

В 2019 році відбулися наступні зміни в структурі використання прибутку: збільшилась питома вага платежів до бюджету на 0,1%, зменшилась питома вага відрахувань в резервний фонд на 0,02%, на соціальний розвиток – на 1,89%, на інші цілі – на 6,02%; збільшилась питома вага використаного прибутку на виробничий розвиток на 2,2%, на заохочування – на 2,56%. Крім того частину прибутку було використано на дивіденди, що є позитивним фактором в ринкових умовах.

Зменшення рентабельності продукції на 4,06% сталося за рахунок зменшення прибутку на 276,8 тис. грн. при збільшенні собівартості на 2806,2 тис. грн.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ НА ТОВ «ЗЗКМ»

3.1 Аудит запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

Перевірка запасів включає з'ясування широкого кола питань, зв'язаних з діяльністю підприємства по забезпеченню сировиною, матеріалами, повнотою їхнього оприбуткування, правильністю списання у витрати, а також впливом матеріальних витрат на результати господарської діяльності підприємства.

Джерелами перевірки є: первинні документи (накладні, рахунка-фактури, акти приймання, лімітні карти...), договори постачань ТМЦ, матеріальні звіти про використання матеріалів, журнали обліку вантажів, що надійшли, і виданих доручень, матеріали попередніх аудиторських перевірок, норми витрат запасів, таблиці по розподілу витрат запасів, журнал № 5, 3, Головна книга, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал.

Аудитор повинен проаналізувати правильність розрахунку відсотків і сум відхилень, вивчити причини відхилень фактичної собівартості запасів від їхньої вартості, виявити чи не було випадків завищення відхилень з метою зменшення кількості оприбуткованих матеріалів або заниження відхилень на витрачені матеріали з метою штучного заниження витрат, собівартості продукції і послуг.

Аудитор на підставі проведеної інвентаризації запасів розглядає правильність врегулювання виявлених інвентаризацією нестач, втрат, пересортиць і т.д. Відповідно до Інструкції про інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, запасів, коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України на підприємстві повинна проводитися інвентаризація.

Аудитор проводить аналіз, як застосовуються норми природного збитку, установлені для різних видів запасів, у залежності від умов їхнього транспортування, збереження. Зокрема необхідно установити правильність застосування норм природного збитку і чи не списувалися запаси під видами природного збитку на собівартість продукції.

Прибулі запаси зобов'язані бути вчасно оприбутковані на відповідні склади. При перевірці вибірково зіставляються дані прибуткових документів, з даними супровідних документів постачальників, аналізуються своєчасність і правильність записів у картках складського обліку, вибірково зіставляють прибуткові документи з документами про оплату матеріалів (журнал № 3 або у відповідної машинограм), у результаті чого встановлюються ознаки несвоєчасного і неповного оприбуткування матеріалів.

Аудитор проводить аналіз усіх джерел надходження запасів, у тому числі повернення з виробництва на склад зайво отриманих або невикористаних цінностей і здачу відходів. При здійсненні аналізу за використанням матеріалів, одержуваних від розбирання будинків, машин і устаткування в порядку ліквідації основних засобів, необхідно враховувати, що оприбутковані запаси враховуються за ціною нових матеріалів за винятком витрат по приведенню їх у придатний стан.

При оприбуткуванні запасів, придбаних підзвітними особами за готівку, необхідно проаналізувати прибуткові документи складу з рахунками і чеками торговельних підприємств, що знаходяться при авансовому звіті підзвітних осіб.

У роздрібній торгівлі аудитор аналізує оприбуткування запасів відповідно до проведеної інвентаризації. Зустрічними перевірками в торговельних організаціях (часток осіб, що здали на комісію) виявляють наявність там у момент продажу цінностей, зазначених у документах.

У процесі аудитор аналізує правильність і повноту оприбуткування матеріалів, що надійшли без документів, звіряючи дані прийомного акта з

даними рахунка постачальника, що надійшов потім, з'ясовує розбіжності і їхні причини.

При перевірці невідфактурних поставок використовують в умовах журнальної форми обліку – журнал № 3.

При аналізі операцій по відпуску матеріалів структурним підрозділам (цехам, ділянкам, відділам і т.д.) аудитор робить:

- аналіз і контроль документального оформлення відпустки запасів;
- аналіз і контроль відповідності фактичної витрати запасів на виробництво нормам і нормативам;
- аналіз і контроль правильності віднесення матеріальних витрат на виробництво;
- аналіз і контроль за правильним відображенням відпустки і витрати запасів на рахунках бухгалтерського обліку.

При проведенні перевірки запасів аудитор повинен звернути увагу на наступні питання:

- чи малися випадки реалізації товарно-запасів на сторону і працівникам свого підприємства. Перевіряється правильність нарахування податку на додану вартість на відпущені запаси, а також за якими цінами відпускаються матеріали, а саме чи не було заниження ціни при відпуску матеріалів працівникам підприємства;

- порядок списання запасів на собівартість продукції (робіт, послуг). При перевірці фактичної витрати запасів аудитор перевіряє, чи не допускалися випадки списання матеріалів відкритого збереження без інвентаризації;

- чи не допускається списання матеріалів на собівартість продукції (робіт, послуг) за завищеними цінами;

- чи проводиться інвентаризація запасів і як відбивають результати на фінансові показники підприємства;

- правильність віднесення витрат і втрат, отриманих при пожежі або кінцевий результат від ліквідації.

При перевірці варто звернути увагу на метод списання МШП, переданих в експлуатацію, а також правильність нарахування зносу. Провести перевірку ведення аналітичного обліку зносу МШП роздільно по призначенню і місцям їхнього використання, що особливо важливо при визначенні собівартості окремих видів продукції, робіт і послуг.

Укладанню договору на надання аудиторських послуг, як правило, передує переписка (аркуш-замовлення, лист-згода).

Генеральному директору
АФ «Аудит-перспектива»
Лютикову В.А

«27» грудня 2019 р.

Лист-замовлення

Прошу Вас призначити проведення аудиторської перевірки на підприємстві ТОВ «ЗЗКМ», яка повинна відповідати наступним вимогам:

1. Масштаб: період за 2019 рік.
2. Мета: аудиторська перевірка запасів;
3. Форма подання звіту перевірки та висновку: письмова.
4. Методи перевірки: вибіркова.
5. Місце перевірки: офіс Замовника.
6. Строк перевірки: з «20» січня 2020 р. по «20» лютого 2020 р.

З повагою,

Керівник

Гладіолус С.Д.
Керівнику ТОВ «ЗЗКМ»
пану Гладіолус С.Д.

Лист-згода

Аудиторська фірма АФ «Аудит-перспектива» згодна провести аудиторську перевірку запасів на Вашому підприємстві згідно надісланого завдання по наданим Вами документам за 2019 рік у термін з 20.01.20 р. по 20.02.20 р.

З метою визначення обсягу робіт, програми та укладення договору пропонуємо зустрітися у зручний для Вас час.

З повагою,

Генеральний директор

АФ «Аудит-перспектива»

Лютиков В.А

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

Договір – взаємна угода між двома сторонами, націлена на встановлення, зміну або призупинення цивільних правових відносин.

Договір – це двостороннє згоди між двома або більш особами, спрямоване на встановлення, зміну або призупинення цивільних прав і обов'язків. По своїй структурі цивільно-правовий договір складає систему правових зв'язків між його учасниками, що діють у рамках визначеного періоду часу і спрямовані на досягнення визначеного результату.

Форма і зміст договору на проведення аудита включає наступне: ціль аудита, відповідальність підприємства за фінансову інформацію, масштаб аудита, включаючи посилання на чинне законодавство, стандарти, нормативи, інструкції, форми звітів або іншої інформації про результати проведення аудитором роботи з виконання узятого зобов'язання; указівка на сутність перевірки аудита; можливість доступу до будь-яких записів, документації й іншій інформації, запитуваної в зв'язку з аудитом.

У договорі на проведення аудита визначається предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати відповідальних сторін.

Договір № 36 на проведення аудиту запасів

м. Запоріжжя

«01» листопаду 2019р.

Аудиторська фірма «Аудит-перспектива», надалі – «Виконавець», в особі генерального директора, що діє на підставі свідчення про реєстрації і

ліцензію АПУ № 777777 від 11.09.2017 року, з одного боку, і ТОВ «ЗЗКМ», надалі – «Замовник», в особі директора Гладіолус С.Д., що діє на підставі статуту, з іншого боку, уклали цей договір про наступне:

1. Предмет договору

1.1. «Виконавець» бере на себе проведення аудиторської перевірки фінансово-господарської діяльності «Замовника» за 2019 рік.

1.2. Аудит за цим Договором проводиться з метою:

- аудиторської перевірки бухгалтерського обліку основних засобів;
- перевірка відповідності фінансової звітності порядку ведення бухгалтерського обліку, відповідно до законодавчих і нормативно-правових актів України;

- надання аудиторського висновку об перевірці і вірогідності фінансового стану підприємства.

1.3. Аудит проводиться вперше.

1.4. Термін проведення аудита:

- початок 20 січня 2019 року
- завершення 20 лютого 2019 року

1.5. Після закінчення аудита «Замовникові» передаються такі документи про результати перевірки:

- аудиторський звіт;
- аудиторський висновок.

1.6. Термін передачі документів про результати проведення аудита 21 лютого 2020 року.

2. Права та обов'язки сторін

2.1. «Виконавець» має право:

- самостійно визначати форми і методи перевірки відповідно законодавству України і затверджених Національних нормативів аудита;
- вільного доступу до будь-яких записів, документації й іншій інформації, замовленої в зв'язку з аудитом;

- жадати необхідних пояснень (роз'яснень) у письмовій або усній формі від керівництва і посадових осіб «Замовника» з питань, що виникають під час аудита;

- перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, жадати від керівництва «Замовника» проведення контрольних закупівель, вимірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів;

- залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

2.2. «Виконавець» зобов'язаний:

- надавати аудиторські послуги відповідно вимогам законодавства України, установлених стандартів і норм аудита, а також дотримувати умов даного Договору;

- повідомляти «Замовникові» про виявлені під час надання аудиторських послуг недоліки в документальному оформленні фінансово-господарських операцій і відображенні їхніх результатів в обліку;

- зберігати в таємниці всю конфіденційну інформацію, отриману під час виконання даного Договору;

- не поширювати зведення, що складають комерційну таємницю «Замовника» і не використовувати них у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб.

2.3. «Замовник» має право:

- одержувати пояснення з усіх питань, що цікавлять його щодо предмета даного Договору.

2.4. «Замовник» зобов'язаний:

- вчасно й у повному обсязі надавати документацію, що вимагає «Виконавець» у зв'язку з проведенням аудита;

- утриматися від будь-яких дій, що будуть здійснюватися з метою впливу на аудитора;

– вчасно здійснити оплату робіт з цього Договору.

3. Відповідальність сторін і порядок рішення спорів

3.1. «Замовник» відповідає за повноту і вірогідність наданої їм для аудита інформації, зведень і документації, а також за виявлені під час аудита відхилення і порушення, за фінансові результати і звітність по них.

3.2. За цим Договором «Замовник» несе таку відповідальність:

1) Відповідальність за повноту представленої документації, своєчасність її представлення і правильність заповнення первинної і зведеної бухгалтерської і податкової документації, включаючи форми квартальної і річної бухгалтерської і податкової звітності.

2) За порушення термінів оплати робіт, згідно із сьогоденням договорі (прострочення оплати) «Замовник» платить «Виконавцеві» пеню від суми простроченого платежу за кожний день прострочення в розмірі подвійної дисконтної ставки Національного банку України, що відповідає періодові по якому виплачується пеня.

За цим Договором «Виконавець» несе таку відповідальність:

1) За дійсність аудиторського висновку по наданій замовником документації;

2) Майнову відповідальність за дану їм письмову рекомендацію, що не відповідає вимогам законодавства і яка завдала шкоди замовникові.

3.3. Майнова відповідальність «Виконавця» за цим Договором не може перевищувати фактично заподіяних «Замовникові» збитків з вини «Виконавця».

3.4. «Виконавець» не несе відповідальності за помилки, яких він допустив, і за невірні висновки, до яких він прийшов під час виконання Договору, якщо «Замовник» не надав (надали не цілком) необхідні зведення, документацію, або будь-яким іншим способом створив умови, що привели до помилок у роботі «Виконавця», а також за наслідки, що відбулися внаслідок невиконання «Замовником» рекомендацій «Виконавця».

3.5. Відповідальність за початкові залишки за рахунками бухгалтерського періоду, що перевіряється, якщо попередні перевірки проводилися іншим аудитором або аудит проводиться вперше (п.1.4. Договору), несе «Замовник».

3.6. Відповідальність за первинну бухгалтерську документацію і фінансову звітність, на підставі якої здійснюється аудит несе «Замовник».

3.7. Усі суперечки між сторонами, що виникають за даним Договором, щодо яких не прийняте погоджене рішення, вирішуються в Арбітражному Суді по встановленю підсудності відповідно нормам арбітражного процесуального законодавства України.

4. Порядок здачі і прийом робіт

4.1. Здача-прийом виконаних робіт оформляється актом, що його підписують уповноважені представники сторін.

4.2. Акт здачі-прийому виконаних робіт може бути складений «Виконавцем» і переданий «Замовникові» для підписання протягом 1 дня після завершення терміну виконання робіт (п.1.5 Договору).

4.3. «Замовник» зобов'язаний підтвердити виконання робіт шляхом підписання акта прийому-здачі виконаних робіт протягом двох днів. Свої заперечення «Замовник» може викласти письмово, указавши про наявність заперечень в акті прийому-здачі.

5. Вартість робіт і порядок розрахунків

5.1. Вартість аудиторських робіт, що виконуються «Виконавцем» відповідно п.1.1. даному Договору, встановлюється в розмірі: 3600 гривень, у т.ч. ПДВ (20%) – 600 гривень.

5.2. Форма оплати: безготівкова.

5.3. Порядок розрахунків шляхом перерахування грошей на розрахунковий рахунок виконавця.

6. Термін дії Договору

6.1. Договір набирає сили з моменту підписання сторонами і діє до виконання сторонами узятих на себе зобов'язань у повному обсязі і врегулювання фінансових розрахунків.

6.2. Подовження термінів виконання обов'язків за цим Договором може мати місце по взаємній згоді сторін, оформленої у виді письмової угоди, або шляхом іншого узгодження з письмовою пропозицією сторони – ініціатора.

6.3. Договір припиняє своя дія в таких випадках:

- після закінчення терміну дії Договору;
- за згодою сторін.

6.4. Одностороннє розірвання Договору у випадках, не передбачених законодавством України або даним Договором, не допускається; винна в цих діях сторона платить контрагентові неустойку в розмірі подвійної дисконтної ставки НБУ, що діє в період перевірки.

6.5. «Виконавець» має право в односторонньому порядку розірвати даний Договір без сплати вищевказаної неустойки і зі стягненням з «Замовника» збитків, у випадку:

- якщо під час виконання Договору він довідається про протиправні або несумлінні дії «Замовника»;
- «Замовник» не надасть документацію для аудита протягом 3 днів після підписання Договору, або після одержання вимоги «Замовника» у процесі виконання робіт
- «Виконавець» у процесі робіт знайде неможливість проведення аудиту, або недоцільність його проведення, про що попередить «Замовника» негайно.

7. Заключні умови

7.1. Сторони визнають, що з огляду на властивому аудиту обмеження існує можливість і навіть імовірність того, що будь-які навіть істотні помилки можуть залишитися незнайденими.

7.2. У питаннях, що не передбачені даним Договором, сторони керуються чинним законодавством України.

7.3. Даний Договір укладений у 2 екземплярах однакової юридичної чинності.

7.4. Доповнення, зміни і додатки до цього Договору, оформлені письмово і підписані сторонами, є невід'ємною частиною Договору. Виправлення в тексті, що істотно впливають на його зміст, мають юридичну чинність у випадку, якщо вірогідність виправлення підтвержені обома сторонами письмово.

АФ «Аудит-перспектива»

Лютиков В.А

Керівник

Гладіолус С.Д.

З метою ефективного проведення аудиторської перевірки аудиторів варто планувати свою роботу. Планування повинне базуватися на попереднім вивченні особливостей фінансової діяльності клієнта.

Керівництво підприємства несе відповідальність за постійне функціонування системи бухгалтерського обліку, що забезпечує різнобічні види внутрішнього контролю в обсязі, що відповідає характерові діяльності підприємства. Аудиторів варто бути упевненим у тім, що в бухгалтерському обліку адекватно відбиті усі без винятку важливі операції, і що вся інформація, відбита в обліку, використовувалася під час підготовки фінансової звітності. Існуючі системи внутрішнього контролю на підприємстві сприяє посиленню такої гарантії.

У залежності від того, що буде перевіряти аудитор на підприємстві, що запросило його на перевірку залежить і план проведення аудиторської перевірки. У нього включаються ті пункти, по яких буде проведена перевірка. План проведення аудиторської перевірки запасів містить у собі завдання, поставлені перед аудитором по даній перевірці, область перевірки контролю, шифр і порядковий номер документів, що складаються: акти відповідності обліку законодавству, висновок про перевірку запасів. Він

містить зведення, хто конкретно проводить перевірку і дату проведення аудита (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Загальний план проведення аудита запасів

№	Планований вид робіт	Термін перевірки	Метод перевірки	Виконавці
I	Підготовчий етап			
	Укладання договору на перевірку	2019 рік	Вибіркова	Градобік А.О.
II	Основний етап			
1	Аудит аналітичного обліку надходження запасів на підприємство	20-25 січня 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
2	Аудит аналітичного обліку руху запасів на підприємстві	26-31 січня 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
3	Аудит аналітичного обліку відпустки запасів, списання нестач, втрат і розкрадань	01-05 лютого 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
4	Аудит аналітичного обліку запасів на складах підприємства	06-10 лютого 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
5	Аудит обліку МШП	11-15 лютого 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
6	Аудит зведеного обліку запасів	16-20 лютого 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.
III	Заключний етап			
	Підготовка аудиторського звіту та аудиторського висновку	20 лютого 2020 р.	Вибіркова	Градобік А.О.

Програма роботи необхідна для того, щоб мала можливість провести ефективну аудиторську перевірку вчасно. Програма повинна бути досить докладної, бути набором інструкцій для асистентів, що беруть участь у перевірці, а також засобом контролю за правильним виконанням роботи.

У програмі аудита питання, який необхідно з'ясувати, викладаються в такій послідовності, щоб забезпечити не тільки всебічну перевірку діяльності підприємства, але і системність, що сприяє з'ясуванню фактів порушень,

причин, а також визначенню їхнього наслідку. Програма проведення аудита запасів наведена у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Програма проведення аудита запасів

№	Найменування аудиторських процедур	Період проведення	Виконавці	Документи, які надані до перевірки
1	2	3	4	5
1 Аудит аналітичного обліку надходження запасів				
1.1	Вивчення організації збереження запасів у виробничих цехах	1 квартал	Градобік А.О.	Інструкція про приймання матеріалів, техпаспорта по приладах, книги санітарного стану цехів
1.2	Вивчення організації пропускної системи при увозі запасів	1 квартал	Градобік А.О.	Книга реєстрації пропусків, пояснювальних працівників охорони і комірників
1.3	Перевірка повноти оприбуткування цінностей	Протягом року	Градобік А.О.	Акти приймання матеріалів, товарно-транспортні накладні, накладні, відомості звірення внутрішніх документів з документами постачальників
1.4	Правильність їхньої оцінки відповідно до законодавства України	Протягом року	Градобік А.О.	Договору, відомості звірення внутрішніх документів з документами постачальників
2 Аудит аналітичного обліку руху запасів на підприємстві				
2.1	Вивчення організації пропускної системи при увозі запасів	1 квартал	Градобік А.О.	Книга реєстрації пропусків, пояснювальних працівників охорони і комірників
2.2	Правильність їхнього руху й оцінки відповідно до законодавства України	Протягом року	Градобік А.О.	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів, відомості звірення внутрішніх документів з документами постачальників

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
3 Аудит аналітичного обліку запасів на складах підприємства				
3.1	Установлення відповідності даних складського обліку даним бухгалтерського обліку по складах, кодам рахунків і номенклатурних номерів матеріалів	Протягом року	Градобік А.О.	Оборотні відомості, картки складського обліку
3.2	Перевірка повноти і якості інвентаризації запасів	Грудень 2019 р.	Градобік А.О.	Пояснювальні матеріально-відповідальних осіб, накази про проведення інвентаризації, інвентаризаційні описи, протоколи інвентаризаційної комісії
3.3	Вивчення організації збереження запасів (наявність приладів, стелажів, тари, стан картотеки складських карток)	1 квартал	Градобік А.О.	Інструкція про приймання матеріалів, техпаспорта по приладах, книги санітарного стану складів
4 Аудит обліку відпустки запасів, списання нестач, втрат і розкрадань				
4.1	Перевірка операцій по відпустці запасів у виробництво і на сторону на основі видаткових документів	Протягом року	Градобік А.О.	Накладні-вимоги на відпустку (внутрішнє переміщення) матеріалів, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, вимоги
4.2	Перевірка обґрунтованості списання відхилень у вартості матеріалів на випуск готової продукції	Один раз у квартал	Градобік А.О.	Акти на списання витрати матеріалів
4.3	Перевірка обґрунтованості списання розкрадань, нестач, природного збитку	Грудень 2019 р.	Градобік А.О.	Акти на списання розкрадань, нестач і втрат
5 Аудит обліку МШП				
5.1	Вивчення організації і ведення обліку МШП	1 квартал	Градобік А.О.	Картки по обліку МШП

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
5.2	Перевірка правильності нарахування зносу і його включення у витрати виробництва	Протягом року	Градоби́к А.О.	Видаткові документи по обліку МШП, відомості по нарахуванню зносу
5.3	Перевірка правильності й обґрунтованості відображення в бухгалтерському обліку руху МШП на складі	Один раз у квартал	Градоби́к А.О.	Оборотні відомості, картки складського обліку МШП
6 Аудит зведеного обліку запасів				
6.1	Перевірка даних аналітичного і синтетичного обліку по синтетичних рахунках, напрямком витрат	Один раз у квартал	Градоби́к А.О.	Оборотні відомості по обліку матеріалів, відомості незавершеного виробництва, Журнал № 5, Головна книга, баланс
6.2	Звірення даних бухгалтерських реєстрів і звітності	Один раз у квартал	Градоби́к А.О.	Баланс, Головна книга, журнал № 5

Аудитор зобов'язаний вести документацію зі справ, які стосуються прийнятих рішень по результатах проведеної аудиторської перевірки і які в свою чергу будуть покладені в основу аудиторського висновку.

Робочою документацією є записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка на думку аудитора є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка повинна підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку. Робоча документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері, або зафіксована на електронних носіях інформації або на кіно чи відео плівку.

Під час планування та проведення аудиту робоча документація, допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль над процесом її проведення, в ній реєструються результати аудиторських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих аудитором рішень.

Робочі документи аудитора показано у таблицях 3.3 – 3.8.

Таблиця 3.3 – Перевірка первинних документів (3-1)

Порушення	Аналіз порушення
У товарно-транспортній накладній АВ № 363525 від 11 листопада 2019 року немає печатки фірми постачальника продукції.	Виявлено порушення заповнення реквізитів документа.
У накладній на внутрішнє переміщення матеріалів № 45 від 05 січня 2019 року не має розпису особи, що одержала матеріали.	Порушено заповнення реквізитів документа.
У накладній № 63 від 01 липня 2019 року не коштує загальна сума за придбані матеріали і не виділена сума ПДВ.	Порушено заповнення реквізитів документа.
У прибутковим ордером № 75 від 21 грудня 2019 року немає підпису матеріально-відповідальної особи в одержанні матеріалу.	Порушено заповнення реквізитів документа.
В акті про прийом матеріалів № 3 від 01 травня 2019 року не зазначено з якої станції, у який час і в якому вагоні прибутку матеріали.	Порушено заповнення реквізитів документа.

Таблиця 3.4 – Перевірка методики проведення інвентаризації (3-2)

Порушення	Аналіз порушення
В інвентаризаційному описі № 1 від 30 грудня 2019 року немає розписки матеріально-відповідальної особи про те, що на момент інвентаризації всі запаси оприбутковані.	Порушена методика проведення інвентаризації

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності відображення ПДВ (3-3)

Порушення	Аналіз порушення
У прибутковому ордері № 12 від 05 березня 2019 року на суму 600 гривень не виділена сума ПДВ 20% – 100 гривень.	Завищена сума оприбуткованого матеріалу на 100 гривень.

Таблиця 3.6 - Перевірка правильності відображення кількості продукції у документах (3-4)

Порушення	Аналіз порушення
По прибутковому ордері № 31 від 17 серпня 2019 року оприбуткована продукція в кількості 150 кілограм, а в податковій накладній зазначено 0,155 тонн.	Не відповідає кількість продукції по документах.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності відображення ваги у первинних документах (3-5)

Порушення	Аналіз порушення
У накладній РК № 123321 від 01 квітня 2019 року значиться одна бочка – 50 літрів.	Не зроблене перерахування матеріалу в потрібну вагову категорію.
У картці складського обліку № 66 по фарбі емальованій прихід здійснювався в кількості 10 бочок (10 літрів), а відпустка усієї фарби з вказівкою в кількості 10 банок (1 літр).	Прийом і відпустка матеріалу відбувалася без перерахування в потрібний ваговий вимірник.

Таблиця 3.8 – Перевірка своєчасності оприбуткування матеріалів (3-6)

Порушення	Аналіз порушення
Відповідно до документів постачальників фарба масляна надійшла на підприємство 01 жовтня 2019 року із супровідними документами постачальника, а оприбуткована згідно прибуткового ордера № 85 10 жовтня 2019 року.	Порушено своєчасність оприбуткування матеріалів.

Письмовий звіт аудитора готується в ході аудиторської перевірки і надається керівнику і власнику економічного суб'єкта, що підлягає аудиту, на завершальній стадії аудиторської перевірки. Дані, що містяться в письмовому звіті аудитора, необхідні керівництву економічного суб'єкта, що перевіряється, для того, щоб мати представлення про недоліки в облікових записах, бухгалтерських регістрах і системі внутрішнього контролю, що можуть привести до істотних помилок у бухгалтерській звітності.

Аудиторський звіт про результати аудиту запасів

Вступ. Згідно Законів України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про господарчі товариства», незалежна аудиторська фірма «Аудит-перспектива», що здійснює свою діяльність на підставі ліцензії серія 777777, виданою Аудиторською Палатою України 11.09.2017 року, згідно договору № 36 від 01.11.2019 року провела аудита фінансово-господарської діяльності підприємства ТОВ «ЗЗКМ».

Особи, що відповідають за фінансово-господарську діяльність:

Директор підприємства: Мухін А.М.

Головний бухгалтер: Бурдик П.П.

Масштаб перевірки. Ми провели нашу перевірку відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» і «Міжнародних стандартів аудиту», затверджених рішеннями Аудиторської Палати України № 73 від 18.12.2017 року. Ці нормативи вимагають, щоб планування і проведення аудита було спрямовано на одержання розумних підтверджень, що стосуються відсутності у фінансовому обліку і звітності істотних помилок. У ході проведення аудита ми використовували принципи зустрічної перевірки і брали до уваги тільки істотні помилки. Нами зібрано, на наш погляд, досить матеріалу для аудиторського висновку.

Документи, подані на перевірку:

– первинні документи за 2019 рік (картки складського обліку матеріалів, накладні, лімітно-забірні картки, товарно-транспортні накладні, акти про прийом матеріалів...);

- Головна книга за 2019 рік;
- звіт про фінансові результати підприємства за 2019 рік;
- журналу № 5;
- баланс підприємства за 2019 рік;
- звіти про витрати матеріалів.

Питання, винесені на рішення аудиторського контролю:

- Аудит аналітичного обліку надходження запасів на підприємство;
- Аудит аналітичного обліку руху запасів на підприємстві;
- Аудит аналітичного обліку відпустки запасів, списання нестач, втрат

і розкрадань;

- Аудит аналітичного обліку запасів на складах підприємства;
- Аудит обліку МШП;
- Аудит зведеного обліку запасів;
- Проведення аналізу використання запасів.

Порушення, виявлені в ході вибіркової перевірки ТОВ «ЗЗКМ»:

1. В інвентаризаційному описі № 1 від 30 грудня 2019 року немає розписки матеріально-відповідальної особи про те, що на момент інвентаризації всі запаси оприбутковані, порушена методика проведення інвентаризації.

2. У прибутковому ордері № 12 від 05 березня 2019 року на суму 600 гривень не виділена сума ПДВ 20% – 100 гривень і тим самим завищена сума оприбуткованого матеріалу на 100 гривень.

3. По прибутковому ордері № 31 від 17 серпня 2019 року оприбуткована продукція в кількості 150 кілограм, а в податковій накладній зазначено 0,155 тонн, тому не відповідає кількість продукції по документах.

4. У товарно-транспортній накладній АВ № 363525 від 11 листопада 2019 року немає печатки фірми постачальника продукції, тому виявлено порушення заповнення реквізитів документа.

5. У накладній на внутрішнє переміщення матеріалів № 45 від 05 січня 2019 року не має підпису про матеріал, який одержав, тому порушено заповнення реквізитів документа.

6. У накладній РК № 123321 від 01 квітня 2019 року значиться одна бочка – 50 літрів, тому не зроблене перерахування матеріалу в потрібну вагову категорію.

7. У накладній № 63 від 01 липня 2019 року не має загальною суми за придбані матеріали і не виділена сума ПДВ, тому порушено заповнення реквізитів документа.

8. У прибутковим ордером № 75 від 21 грудня 2019 року немає підпису матеріально-відповідальної особи в одержанні матеріалу, тому порушено заповнення реквізитів документа.

9. В акті про прийом матеріалів № 3 від 01 травня 2019 року не зазначено з якої станції, у який час і в якому вагоні прибутку матеріали, тому порушено заповнення реквізитів документа.

10. У картці складського обліку № 66 по фарбі емальованій прихід здійснювався в кількості 10 бочок (10 літрів), а відпустка усієї фарби з вказівкою в кількості 10 банок (1 літр), тому прийом і відпустка матеріалу відбувалася без перерахування в потрібний ваговий вимірник.

11. Відповідно до документів постачальників фарба масляна надійшла на підприємство 01 жовтня 2019 року із супровідними документами постачальника, а оприбуткована згідно прибуткового ордера № 85 10 жовтня 2019 року, тому порушено своєчасність оприбуткування матеріалів.

Висновки:

1. Облік запасів ведеться з порушенням Наказу Міністерства фінансів України від 25.05.1995 року № 288 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Первинні документи по обліку не мають усіх необхідних реквізитів і в бухгалтерському обліку здійснюються не вчасно і не в повному обсязі.

2. Перевіркою правильності списання сировини матеріалів встановлено, що воно виробляється з порушенням установлених норм фактично випущеної продукції, зроблених робіт відповідно до Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і порядком визначення норм запасів.

3. Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів здійснюється відповідно до Положення по бухгалтерському обліку МШП, Наказу Міністерства фінансів України від 22.05.1996 року № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Аудиторський висновок про перевірку запасів ТОВ «ЗЗКМ»

Вступ. Незалежною аудиторською фірмою «Аудит-перспектива», що діє на підставі ліцензії 777777, виданою Аудиторською Палатою України 11.09.2017 року, відповідно до договору № 36 від 01.11.2019 року проведена аудиторська перевірка фінансової діяльності за 2019р. Відповідальність за фінансову звітність несе керівництво підприємства. Наш обов'язок – зробити висновок відповідно фінансової звітності і на підставі проведеного аудита.

Масштаб перевірки. Ми провели нашу перевірку відповідно до вимог Закону України «Про аудиторську діяльність» і «Міжнародні стандарти аудиту». Ці нормативи вимагають, щоб планування і проведення аудита було спрямовано на одержання розумних підтверджень щодо відсутності фінансової звітності існуючих помилок. Під час аудиту зроблена оцінка відповідності застосовуваних принципів обліку нормативним вимогам щодо бухгалтерського обліку і звітності в Україні, що діє протягом перевірки. На нашу думку, проведена аудиторська перевірка дає підставу для аудиторського висновку.

Висновки. Ми підтверджуємо, що за винятком невідповідностей, викладених у аудиторському звіті бухгалтерський облік у цілому вірогідно й у повному обсязі подає фінансову інформацію за 2019 р. згідно з нормативними вимогами до організації бухгалтерського обліку.

Директор «Аудит-перспектива»

Акт прийому-здачі аудиторського висновку № 25 від 25.04.2020 року

Підстава: договір № 5 від «20» лютого 2020 року.

Аудиторський висновок за підсумком аудиту операцій з виробничими запасами складений у трьох примірниках на трьох аркушах; передано замовнику примірник.

5.1. Вартість виконаних робіт згідно договору становить 3600 гривень, у т.ч. ПДВ (20%) – 600 гривень.

Директор «Аудит-перспектива»

3.2 Шляхи удосконалення обліку запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

У сучасних умовах набуває значення своєчасне надходження від постачальників та вибуття покупцям запасів. Для цього потрібно розробити додаткові форми внутрішніх документів для обліку розрахунків запасів, які дозволяють своєчасно та якісно проводити їх контроль. Якщо не приділяти належну увагу інформації про залишки запасів, то на підприємстві може настати ситуація коли або відсутні на складах виробничі запаси для відпуску у виробництво або формуються зайві їх залишки.

Законодавчо не встановлені форми внутрішніх документів обліку запасів, які допомагають проводити оцінку вартості запасів для потреб бухгалтерського обліку відповідно до П(С)БО 9, тому для впровадження у діяльність підприємства пропонуємо власні форми документів. Запропонована форма для відображення запасів в бухгалтерському обліку наведена у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Форма для відображення запасів в бухгалтерському обліку

Вид запасу	найменша з двох оцінок		
	Первісна вартість	Знак, $\leq \geq$	Чиста вартість реалізації

Запропонована форма розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату наведена у таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Запропонована Форма розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату

Вид запасу	Собівартість запасів	Сума
1	2	3
	Собівартість запасів, яка складається з витрат:	
	– суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків	
	– суми ввізного мита	
	– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству	
	– транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів)	
	– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях	
	Не включаються до первісної вартості запасів:	
	– понаднормові втрати і нестачі запасів	
	– фінансові витрати	
	– витрати на збут	
	– загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях	

Для удосконалення обліку запасів пропонуємо додаткові субрахунки:

– до рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунок 2011 «Кабель», 2012 «Провід», 2013 «Жила», 2014 «Мідна безкиснева катанка», 2015 «Папір».

– до рахунку 23 «Виробництво» субрахунок 231 «Виробництво кабельно-провідникової продукції»; 232 «Виробництво мідних жил 2 класу»; 233 «Виробництво мідного дроту», 234 «Етикеточне виробництво».

– до рахунку 26 «Готова продукція» субрахунок 261 «Кабель силового з ПВХ ізоляцією і оболонкою, із заповненням з полімерного компаунда марки NYM на напругу 0,3/0,5 кВ», субрахунок 262 «Кабель вогнестійкого (N) НХН FE 180/E30 і (N) НХН FE 180/E30 на 30 хв. і 90 хв.»; 263 «Мідні жили 2 класу», 264 «Мідний дріт», 265 «Етикеточна продукція».

Отже, удосконалено облік запасів, а саме запропоновані форми для відображення запасів в бухгалтерському обліку, розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату та аудиту запасів, а також субрахунки до рахунків запаси. Це допоможе правильно вести облік, зменшить помилки в обліку та попередить фінансові санкції за порушення законодавства.

3.3 Шляхи удосконалення аудиту запасів на ТОВ «ЗЗКМ»

Управління запасами базується на своєчасному та якісному проведенні контролю, для якого потрібно розроблене методичне забезпечення.

Метою аудиту запасів є встановлення законності, правильності, повноти документування запасів підприємства і достовірності їх відображення в обліку та звітності.

Завдання проведення аудиту запасів є перевірка правильності: розрахунку собівартості запасів та включення витрат, які включаються у первісну вартість; розрахунку вартості запасів та відсутності в їх вартості витрат, які не включаються до первісної вартості; віднесення запасів на відповідні рахунки; відображення запасів в бухгалтерському обліку.

Анкету перевірки запасів подано в таблиці 3.10. У програмі аудиту запасів відображає основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.10 – Анкета перевірки запасів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Які запаси існують на підприємстві:				
	– виробничі запаси				
	– малоцінні та швидкозношувані предмети				
	– виробництво				
	– брак у виробництві				
	– напівфабрикати				
	– готова продукція				
	– товари				

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5	6
2	Який метод вибуття запасів використовується на підприємстві:				
	– fifo;				
	– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів				
	– середньозваженої собівартості				
3	Яким первинним документом оформлюється надходження запасів:				
	– накладна				
	– рахунок-фактура				
	– товарно-транспортна накладна				
	– прибутковий ордер				
	– довіреність				
	– Акт про приймання матеріалів				
4	Яким первинним документом оформлюється відпуск у виробництво:				
	– Лімітно-забірна картка;				
	– Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;				
	– Матеріальний звіт?				
5	Якими первинним документом оформлюється складський облік запасів:				
	– картка складського обліку матеріалів				
	– матеріальний ярлик				
	– лімітно-забірна картка				
	– акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів				
	– накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення)				
6	Яким первинним документом оформлюється відпуск запасів на сторону:				
	– товарно-транспортна накладна				
	– рахунок-фактура				
	– накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей				
7	Чи проводилась у звітному періоді перевірка:				
	– відділом внутрішнього аудиту				
	– податковими органами				
	– аудиторськими фірмами				
8	Коли на підприємстві проводиться інвентаризація:				
	– раз у рік				
	– раз на півріччя				
	– перед складанням фінансової звітності				
9	Як відображаються запаси в бухгалтерському обліку:				
	– первісною вартістю				
	– чистою вартістю реалізації.				
	– за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.				

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5	6
10	Що відображається у примітках до фінансової звітності:				
	– методи оцінки запасів				
	– балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп				
	– балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації				
	– балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу				
	– суму збільшення чистої вартості реалізації				

Загальний план аудиту запасів наведено у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Загальний план проведення аудиту запасів

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування аудиту запасів		
Основний	Перевірити правильності відображення запасів в бухгалтерському обліку		
	Перевірити правильності розрахунку собівартості запасів та включення витрат, які включаються у первісну вартість		
	Перевірити правильності розрахунку вартості запасів та відсутності в їх вартості витрат, які не включаються до первісної вартості		
	Перевірити правильність віднесення запасів на рахунки		
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку.		

Програма аудиту запасів наведено в таблиці 3.12.

До кожного пункту програми аудиту запасів запропоновані робочі документи аудитора (табл. 3.13–3.16).

Таблиця 3.13 – Робочий документ аудитора ЗАП-1 – перевірка правильності відображення запасів в бухгалтерському обліку

Вид запасу	За даними підприємства	За даними аудиту			Відхилення
		Первісна вартість	Знак, $\leq \geq$	Чиста вартість реалізації	

Таблиця 3.12 – Програма аудиту запасів

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності відображення запасів в бухгалтерському обліку	Перевірити правильності відображення запасів в бухгалтерському обліку	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ЗАП-1			
2	Впевнитись у правильності розрахунку собівартості запасів та включення витрат, які включаються у первісну вартість	Перевірити правильності розрахунку собівартості запасів та включення витрат, які включаються у первісну вартість	А, Б, В, Г	Документальний по суті, арифметичний, вибірковий	ЗАП-2			
3	Впевнитись у правильності розрахунку вартості запасів та відсутності в їх вартості витрат, які не включаються до первісної вартості	Перевірити правильності розрахунку вартості запасів та відсутності в їх вартості витрат, які не включаються до первісної вартості	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	ЗАП-3			
4	Впевнитись у правильності віднесення запасів до відповідних рахунків	Перевірити правильність віднесення запасів на рахунки	А, Б, В, Г, Д	Документальний по суті, арифметичний, вибірковий	ЗАП-4			
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Таблиця 3.14 – Робочий документ аудитора ЗАП-2 – перевірка правильності розрахунку собівартості запасів та включення витрат, які включаються у первісну вартість

Вид запасу	За даними підприємства	За даними аудиту		Відхилення
		Показники	Сума	
1	2	3	4	5
		Собівартість запасів, яка складається з витрат:		
		- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків		
		- суми ввізного мита		
		- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству		
		- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів)		
		- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях		

Таблиця 3.15 – Робочий документ аудитора ЗАП-3 – перевірка правильності розрахунку вартості запасів та відсутності в їх вартості витрат, які не включаються до первісної вартості

Вид запасу	За даними підприємства	За даними аудиту		Відхилення
		Показники	Сума	
		Не включаються до первісної вартості запасів:		
		- понаднормові втрати і нестачі запасів		
		- фінансові витрати		
		- витрати на збут		
		- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях		

Таблиця 3.16 – Робочий документ аудитора ЗАП-4 - перевірка правильності віднесення запасів на рахунки

Рахунки	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
20 «Виробничі запаси»			
22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»			
23 «Виробництво»			
24 «Брак у виробництві»			
25 «Напівфабрикати»			
26 «Готова продукція»			
28 «Товари»			

Таким чином, удосконалено документування обліку запасів, а саме запропоновані форми для відображення запасів в бухгалтерському обліку та розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату та аудиту запасів. Для удосконалення документування аудиту запасів запропонована методика аудиту, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку запасів, дослідити законності, правильності, повноти відображення в обліку та звітності запасів, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективності роботи підприємства.

Отже, за результатами проведеного дослідження зроблені наступні висновки:

1. За результатами аудиту запасів аудитори встановили наступні порушення, а саме: 1) облік запасів ведеться з порушенням Наказу Міністерства фінансів України від 25.05.1995 року № 288 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Первинні документи по обліку не мають усіх необхідних реквізитів і в бухгалтерському обліку здійснюються не вчасно і не в повному обсязі; 3) перевіркою правильності списання сировини матеріалів встановлено, що воно виробляється з порушенням установлених норм фактично випущеної

продукції, зроблених робіт відповідно до Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і порядком визначення норм запасів товарно-запасів; 1) облік малоцінних і швидкозношуваних предметів здійснюється відповідно до Положення по бухгалтерському обліку МШП, Наказу Міністерства фінансів України від 22.05.1996 року № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів».

2. У роботі удосконалено документування обліку запасів, а саме запропоновані форми для відображення запасів в бухгалтерському обліку та розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату та аудиту запасів. Для удосконалення обліку запасів пропонуємо додаткові субрахунки: що рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунок 2011 «Кабель», 2012 «Провід», 2013 «Жила», 2014 «Мідна безкиснева катанка», 2015 «Папір»; до рахунку 23 «Виробництво» субрахунок 231 «Виробництво кабельно-провідникової продукції»; 232 «Виробництво мідних жил 2 класу»; 233 «Виробництво мідного дроту», 234 «Етикеточне виробництво»; до рахунку 26 «Готова продукція» субрахунок 261 «Кабель силового з ПВХ ізоляцією і оболонкою, із заповненням з полімерного компаунда марки NYM на напругу 0,3/0,5 кВ», субрахунок 262 «Кабель вогнестійкого (N) НХН FE 180/E30 і (N) НХН FE 180/E30 на 30 хв. і 90 хв.»; 263 «Мідні жили 2 класу», 264 «Мідний дріт», 265 «Етикеточна продукція».

3. Для удосконалення документування аудиту запасів запропонована методика аудиту, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку запасів, дослідити законності, правильності, повноти відображення в обліку та звітності запасів, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективності роботи підприємства.

ВИСНОВКИ

У дослідженні вирішено актуальну науково-прикладну проблему, що полягає в удосконаленні обліку та аудиту запасів. Одержані результати дають змогу зробити такі висновки:

1. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (П(С)БО).

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів призначено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений рахунок 23 «Виробництво». Для обліку та узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві призначено рахунок 24 «Брак у виробництві». Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства призначено рахунок 26 «Готова продукція». Облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу Ведеться на рахунку 28 «Товари».

Метою аудиту запасів є встановлення достовірності первинних даних, їх наявності й руху запасів; повноти і своєчасності відображення даних у первинних документах і облікових регістрах; достовірності відображення запасів у звітності суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту запасів є: виявлення законності правильності та економічної доцільності їх придбання, оприбуткування,

зберігання, витрачання і використання у процесі реалізації виробничої програми; контроль за станом зберігання матеріальних ресурсів, виявлення їх наявності, встановлення нестач, надлишків, з'ясування причин і винних осіб, які це допустили; виявлення фактів неповного оприбуткування виробничих запасів, перевитрати сировини і матеріалів, псування матеріальних цінностей на всіх стадіях виробничого процесу; виявлення матеріальних цінностей, які не використовуються; зайвих, непотрібних підприємству і не придатних для використання майна, сировини й матеріалів із визначенням суми заподіяного збитку та винних осіб; перевірка стану обліку і внутрішнього контролю, достовірності інформації про наявність активів; перевірка дотримання вимог П(С)БО 9 «Запаси».

2. Бухгалтерський облік запасів на ТОВ «ЗЗКМ» ведеться Головною бухгалтерією на чолі з головним бухгалтером відповідно вимогам чинного законодавства та національних стандартів бухгалтерського обліку.

Документальне оформлення первинних документів з надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є доволі важливим і складним процесом, тому що структура документообігу повинна забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації для обліку і для контролю управління рухом виробничих запасів.

Приймання та оприбуткування матеріальних цінностей, що надійшли на ТОВ «ЗЗКМ» від постачальників або з переробки на стороні, оформлюється прибутковим ордером, який складається матеріально-відповідальною особою в одному екземплярі в день надходження цінностей на склад з відміткою про прийняття вантажу в супровідному документі.

Прибуткові ордери ТОВ «ЗЗКМ» виписуються на фактично прийнятої кількості матеріальних цінностей після ретельної перевірки у відповідності їх асортименту, кількості, якості, вазі, які вказані в супровідних документах.

3. На збільшення виробничої програми вплинули: зміна чисельності збільшилася на 2954,5 тис. грн., а зміна продуктивності праці зменшилася на 423,9 тис. грн., а загальна зміна зросла на 2530,3 тис. грн.

На зміну обсягів виробництва продукції вплинули: зміна середньорічної вартості основних виробничих фондів збільшилася на 6251,8 тис. грн., зміна фондівіддачі зменшилася на 1278,7 тис. грн., а загальна зміна збільшилася на 4973 тис. грн.

Зростання обсягів виробництва відбулося за рахунок зміни матеріальних витрат збільшилася на 5407 тис. грн., зміни матеріалівіддачі зменшилася на 434 тис. грн., а загальна зміна збільшилася на 4973 тис. грн.

В 2019 році план з асортименту продукції не довиконано на 3,5 % при загальному виконанні плану за обсягом виробництва на 128,4 % за рахунок недовиконання плану по кабельно-провідникової продукції на 4,7 %, а по жилі та дроту на 0,8 %. Відсоток виконання плану по структурі 90%

В 2019 році за період освоєння нового виду кабельно-провідникової продукції № 8 отримано брак. В наслідок цього виробничий брак в 2019 році в порівнянні з 2018 роком підвищився.

Залишки готової продукції на складі та відвантажених товарів на кінець 2018 року зменшились на 2542 тис. грн. Проте залишки на кінець 2018 року збільшились на 184,8 тис. грн.

Загальне збільшення залишків готової продукції в 2019 році в порівнянні з 2018 роком склало 697 тис. грн.

На збільшення обсягів реалізації продукції в 2019 році в порівнянні з 2018 роком на 2969,1 тис. грн. вплинуло збільшення обсягів виробництва продукції на 2530,3 тис. грн. (в тому числі за рахунок зростання оптових цін на продукцію) та збільшення залишків готової продукції на складі та відвантажених товарів на 697 тис. грн.

В 2019 році в порівнянні з 2018 роком матеріаломісткість продукції зменшилась за рахунок значного зменшення вартості іншої сировини і матеріалів при менш значному зростанні вартості металу і паливно-

енергетичних ресурсів, що вплинуло на загальне зниження вартості матеріальних ресурсів. Як наслідок, спостерігається зростання матеріаловіддачі продукції. Це свідчить про те, що в 2018 році сировина і матеріальні ресурси використовувались ефективніше.

В 2019 році балансовий прибуток зменшився на 182 тис. грн. за рахунок зменшення прибутку від реалізації продукції на 162,4 тис. грн. при збільшенні прибутку від іншої реалізації на 2,7 тис. грн. та зменшення позареалізаційного прибутку – на 23,1 тис. грн.

В 2019 році відбулися наступні зміни в структурі використання прибутку: збільшилась питома вага платежів до бюджету на 0,1%, зменшилась питома вага відрахувань в резервний фонд на 0,02%, на соціальний розвиток – на 1,89%, на інші цілі – на 6,02%; збільшилась питома вага використаного прибутку на виробничий розвиток на 2,2%, на заохочування – на 2,56%. Крім того частину прибутку було використано на дивіденди, що є позитивним фактором в ринкових умовах.

Зменшення рентабельності продукції на 4,06% сталося за рахунок зменшення прибутку на 276,8 тис. грн. при збільшенні собівартості на 2806,2 тис. грн.

4. За результатами аудиту запасів аудитори встановили наступні порушення, а саме: 1) облік запасів ведеться з порушенням Наказу Міністерства фінансів України від 25.05.1995 року № 288 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Первинні документи по обліку не мають усіх необхідних реквізитів і в бухгалтерському обліку здійснюються не вчасно і не в повному обсязі; 3) перевіркою правильності списання сировини матеріалів встановлено, що воно виробляється з порушенням установлених норм фактично випущеної продукції, зроблених робіт відповідно до Положення (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і порядком визначення норм запасів товарно-запасів; 1) облік малоцінних і швидкозношуваних предметів здійснюється відповідно до Положення по бухгалтерському обліку МШП,

Наказу Міністерства фінансів України від 22.05.1996 року № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів».

5. У роботі удосконалено документування обліку запасів, а саме запропоновані форми для відображення запасів в бухгалтерському обліку та розрахунку первісної вартості запасів, що придбані за плату та аудиту запасів. Для удосконалення обліку запасів пропонуємо додаткові субрахунки: до рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунок 2011 «Кабель», 2012 «Провід», 2013 «Жила», 2014 «Мідна безкиснева катанка», 2015 «Папір»; до рахунку 23 «Виробництво» субрахунок 231 «Виробництво кабельно-провідникової продукції»; 232 «Виробництво мідних жил 2 класу»; 233 «Виробництво мідного дроту», 234 «Етикеточне виробництво»; до рахунку 26 «Готова продукція» субрахунок 261 «Кабель силового з ПВХ ізоляцією і оболонкою, із заповненням з полімерного компаунда марки NYM на напругу 0,3/0,5 кВ», субрахунок 262 «Кабель вогнестійкого (N) НХН FE 180/E30 і (N) НХН FE 180/E30 на 30 хв. і 90 хв.»; 263 «Мідні жили 2 класу», 264 «Мідний дріт», 265 «Етикеточна продукція».

6. Для удосконалення документування аудиту запасів запропонована методика аудиту, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудиторі охопити всі аспекти обліку запасів, дослідити законності, правильності, повноти відображення в обліку та звітності запасів, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективності роботи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 25.10.2020).
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 15.10.2020).
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення 25.10.2020).
4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Мінфіну від 10.01.2007 р. №2. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/metodichni-rekomendaciyi-z-1024317.html>
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 01.01.2012 р. (зі змінами та доповненнями) URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021 (дата звернення 25.10.2020).
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.
7. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів». Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.96р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text>. (дата звернення 25.10.2020).
8. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних і

швидкозношувальних предметів» від 22.05.96 № 145 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145202-96#Text>. (дата звернення 25.10.2020).

9. Наказ Міністерства фінансів України «Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань» від 02.09.2014 р. №879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 25.10.2020).

10. Наказ «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 08.04.2020).

11. План рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>. (дата звернення 25.10.2020).

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246, зі змінами та доповненнями URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/>. (дата звернення 25.10.2020).

13. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом МФУ №88 від 24.05.95 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>. (дата звернення 25.10.2020).

14. Порядок проведення до оцінки залишків матеріальних цінностей Наказ Міністерства фінансів № 69 від 12.08.1994р. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93#Text>. (дата звернення 25.10.2020).

15. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» Постанова Кабінету Міністрів України від 22.11.99р. №116 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>. (дата звернення

25.10.2020).

16. Азрилияна А.Н. Большой экономический словарь. 7-е изд., доп. Москва : Институт новой экономики. 2007. 1472 с.

17. Аудит виробничих запасів на підприємствах URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ_P108-110.

(дата звернення 25.10.2020).

18. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення. *Науковий вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту КНТЕУ*. Чернівці : Книги XXI, 2009. Вип. IV Економічні науки. С. 104–109.

19. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. С. 74-79.

20. Безруких П. С. Бухгалтерский учет. Москва : Бухгалтерский учет, 719 с.

21. Беренда Н.І., Рогова Д.О. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Випуск 16. С. 168-171.

22. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. Киев : Ника-Центр, Эльга, 2013. 528 с.

23. Бондаренко Н. М., Ярьсько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник чернігівського державного технологічного університету*. 2014. № 4 (76). С. 273-281.

24. Бунда О.М., Войналович Н.М. Особливості застосування методів обліку виробничих запасів. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. 2017. №12. С. 103-112.

25. Бутинець Т. А., Чижевська Л. В., Береза С. Л. Бухгалтерський облік : навч. посібн. для студ. Житомир : ЖІТІ, 2000. 672 с.

26. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 2-е вид. перероб. та доп. Житомир: ПП «Рута», 2002. 672с.

27.Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності: навчальний посібник. Житомир: ПП «Рута», 2001. 416 с.

28. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 5-е вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2007. 726 с.

29.Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.

30.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за ред. Ф.Ф. Бутиця. Житомир: ЖІТІ, 2013. 618 с.

31. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. для студ. вищ. навчальних закладів. 3-тє вид. Житомир : ПП «Рута», 2008. 444 с.

32. Гончарук Я.А., Рудницький В.С. Аудит. 3-тє вид. перероб. і доп. Київ: Знання, 2007. 443с.

33. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.

34. Градобік А.О., Меліхова Т. О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8331> (дата звернення: 04.12.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.11.9

35. Градобік А.О., Меліхова Т.О. Методологічні аспекти обліку та аудиту запасів для поліпшення управлінського контролю. *Матеріали Круглого столу «Дискусійні питання теорії та практики сучасної експертизи»*. Запорізький національний університет. Запоріжжя : ЗНУ, 2020 (подано до друку)

36. Давидов Г.М. Аудит : підручник. Київ: Знання 2004. 511 с.
37. Давидов Г.М., Давидов І.Г., Давидов Ю.Г. Аудит : підручник та ін. ; 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Знання, 2009. 495 с.
38. Демченко Т.А., Чвертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економічні горизонти*. 2017. № 1(2). С. 48-56.
39. Дорош Н.І. Методологічні та організаційні аспекти аудиту: дис. докт. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2004. 445 с.
40. Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. 384 с.
41. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
42. Загнітко А.П., Щукіна І.А.. Великий тлумачний словник. Сучасна українська мова. Донецьк : ТОВ ВКФ «БАО», 2008. 704 с.
43. Зінченко О. В., Сайко К. І. Аудит виробничих запасів на підприємствах. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4865/1/20160527IAZ_P108-110.pdf
44. Кислий В.М., Біловодська О.А., Олефіренко О.М., Соляник О.М. Логістика: Теорія та практика : навч. посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 360 с.
45. Коваленко А.М. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики. Дніпропетровськ : ВКК «Баланс- Клуб», 2011. 1024 с.
46. Козловский В.А., Козловская Э.А., Савруков Н.Т. Логистический менеджмент. СПб. : Политехника 1999. 275 с.
47. Князюк І. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України. *Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства*. 2015. № 2.
48. Крикавський Є.В. Логістичне управління : підручник. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 2005. 684 с.
49. Крищук А.Ю. Облік виробничих запасів. URL:

http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/11.pdf

50. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник для студ. вищ. навч. закл. Київ : КНЕУ, 2006. 576 с.

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

52. Ларина Р.Р., Пилюшенко В.Л., Амитан В.Н. Логистика в управленні організаційно-економічними системами : монографія. Донецьк : Изд. ВИК, 2003. 329 с.

53. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. пос. 3-тє видання. Київ: Центр навчальної учбової літератури, 2008. 608 с.

54. Лукинський В.В. Актуальные проблемы формирования теории управления запасами : монографія. Санкт Петербург : СПбГИЭУ, 2008. 213 с.

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

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

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

58. Макаренко А.П., Панченко О.М., Бескоста Г.М. Фінансовий облік 1: навчальний посібник. Запоріжжя, ЗДІА, 2017. 400 с.

59. Макаренко А.П., Панченко О.М., Таратута Л.В., Меліхова Т.О., Птіцина Л.А. Теорія і методика документування в обліку і аудиті для студентів ЗДІА спеціальності 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форми навчання. Запоріжжя : ЗДІА, 2011. Частина 1. 196 с.

60. Макаренко А.П., Панченко О.М., Таратута Л.В., Меліхова Т.О., Птіцина Л.А. Теорія і практика документування в обліку і аудиті для

студентів ЗДІА спеціальності 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форми навчання. Запоріжжя : ЗДІА, Частина 2. 2011. 128 с.

61. Маркс К., Енгельс Ф. Сочинения: издание второе. Москва : Издательство политической литературы. Т. 24 XIV. 690 с.

62. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія : у трьох т. Т 1. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.

63. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

64. Петрик О. А., Савченко В. Я., Свідерський Д. Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. за заг. ред. О. А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2008. 472 с.

65. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2018. № 5. С. 88-101.

66. Посилкіна О.В., Сагайдак Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. Виробнича логістика : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Харків : НФаУ, 2009. 364 с.

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

68. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит: навч. посібник для вузів. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 413 с.

69. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. 2-е изд. исправ. Москва: Инфра, 1998. 479 с.

70. Садовська І.Б. Фінансовий облік: навч. посіб. Луцьк: Навчально-видавничо відділ ЛНТУ, 2011. 511 с.

71. Серпенінова Ю.С., Гольцова С.М., Макаренко І.О. Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб. Суми: Університетська книга, 2015. 336 с.

72. Скотнікова Л. П., Миланич Т. А., Солодовнік О. О. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві : навчально-методичний посібник. Харків: ІНЖЕК, 2003. 328 с.

73. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2009. 526 с.
74. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Знання, 2010. 631 с.
75. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ: Алерта, 2006. 1080 с.
76. Усач Б.Ф. Аудит: навч. посіб. 4-те вид., випр. і доп. Київ: Знання, 2014. 231 с.
77. Хоменко Н.В., Карпенко О.В, Вериґа Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку контролю та звітності : монографія. Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.