

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-методичні та практичні основи обліково-
контрольного процесу операцій з виробничими запасами**

Виконала:

Валова Світлана Миколаївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Плаксієнко Валерій Якович
д.е.н., проф., проф. кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту Полтавського
університету економіки і торгівлі

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Валової Світлани Миколаївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-методичні та практичні основи обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами

2. База практичного дослідження:

ФОП «Гончаренко Артем Юрійович» Сумського району Сумської області

керівник роботи **Назаренко Інна Миколайович, д.е.н., професор**

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

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити особливості інтерпретації та класифікації виробничих запасів; узагальнити нормативно-правову регламентації облікового процесу щодо виробничих запасів;

дослідити з теоретико-методичної позиції особливості організації обліку виробничих запасів в умовах автоматизації; провести організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваної фізичної-особи підприємця; обґрунтувати організаційно-

практичні аспекти обліку виробничих запасів; розкрити напрями вдосконалення організації обліку виробничих запасів; узагальнити організаційно-практичні аспекти інвентаризаційного процесу; охарактеризувати особливості контролю операцій,

пов'язаних з використанням виробничих запасів; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Світлана ВАЛОВА

Керівник роботи

Інна НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Валова С.М. Теоретико-методичні та практичні основи обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2023.

Кваліфікаційна робота спрямована на обґрунтування теоретико-методичних та практичних основ обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами.

У роботі узагальнені теоретико-методичні засади обліку виробничих запасів, досліджено особливості інтерпретації та класифікації виробничих запасів; узагальнено нормативно-правову регламентацію облікового процесу щодо виробничих запасів.

Здійснено оцінку показників діяльності досліджуваного суб'єкта підприємництва. Встановлено, що досліджуваний суб'єкт підприємництва спеціалізується на виробництві м'ясних продуктів. У роботі детально розглянуто організацію бухгалтерського обліку виробничих запасів, ідентифіковано недоліки, які мають місце.

Запропоновано удосконалення структури облікової політики підприємця в частині обліку виробничих запасів, складовими якої мають бути загальні положення (обов'язки бухгалтера; характеристика процесу документування; коротка характеристика спеціалізованого програмного забезпечення, яке використовується для ведення обліку; характеристика захисту даних при використанні спеціалізованого програмного забезпечення), організаційні аспекти (об'єкти, періодичність, терміни, документальне оформлення інвентаризації), методичні аспекти (характеристика процесу ведення обліку запасів), додатки (перелік матеріально відповідальних осіб; робочий план рахунків; склад інвентаризаційної комісії).

У роботі досліджено особливості проведення інвентаризації. Проаналізовані основні функції інвентаризаційної комісії, які полягають у наступному: організація інвентаризаційного процесу; розробка порядку здійснення інвентаризаційного процесу підприємця з визначенням періодичності та термінів; за результатами проведеного інвентаризаційного процесу, розглянути результати, визначити пропозиції, пов'язані з урегулюванням інвентаризаційних різниць; не пізніше ніж через 5 днів після проведення інвентаризаційного процесу подати матеріали інвентаризації.

На підставі аналізу системи внутрішнього контролю, запропоновано застосовувати SMART спосіб для визначення цілей внутрішнього контролю, який декларує підходи до ідентифікації цілей у такому напрямі: конкретність цілі (ціль внутрішнього контролю у частині виробничих запасів повинна базуватися на обов'язковому урахуванні мети діяльності підприємця, тобто контрольні процедури повинні бути таким чином здійснені, щоб постійно здійснювався моніторинг щодо раціональності, цільового використання запасів, дотримання вимог зберігання сировини); вимірюваність цілі (мають бути визначені показники, які дозволять реалістично оцінити процес досягнення цілі); досяжність цілі (ідентифіковані цілі внутрішнього контролю мають бути реалістичними та досяжними, тобто методика внутрішнього контролю була дієвим інструментом, який забезпечує своєчасне виявлення ризиків неефективного використання виробничих запасів, виявлення помилок у документах з бухгалтерського обліку); відповідність цілей (цілі внутрішнього контролю повинні визначатися з урахуванням специфіки діяльності підприємця, тобто забезпечувати ефективну діяльність без порушень завдань та принципів діяльності); цілі повинні бути визначені у часі (ідентифікація цілей повинна базуватися з визначенням часового діапазону щодо їх досягнення).

Ключові слова: бухгалтерський облік, виробничі запаси, внутрішній контроль, інвентаризація, облікова політика.

ANNOTATION

Valova S. Theoretical, methodological and practical foundations of the appearance-control process of operations with real reserves. Manuscript of qualifying work. Sumi. 2023.

Qualification work is aimed at developing the theoretical, methodological and practical foundations of the regional-controlled process of operations with real reserves.

When working with completed theoretical and methodological fillings of volumetric reserves, a special interpretation and classification of virtual reserves is considered; legal regulation of the acquisition process with the movement of large reserves has been legitimized.

There is also feedback on the enterprise subject's researcher activity indicator. It was established that the study of the subject of the enterprise specializes in the development of meat products. A detailed examination of the organization of the

accounting circle of large inventories identified shortcomings that may have different meanings.

It is necessary to verify the structures of the appearance policy, taking into account partial volumes of specific reserves that may be hidden (accounting announcements; characteristics of the documentation process; brief description of special software, usually for doing business). face; characteristics of data protection with special special software), organizational aspects (objects, frequency, deadlines, documentation of inventory), methodological aspects (characteristics of the process of maintaining the inventory), additions (overflow of material deductions; work plan of calculations; warehouse of the inventory committee)).

A thorough inventory was carried out during the work. The main functions of the inventory commission are analyzed, which are as follows: organization of the inventory process; development of a procedure for compiling an inventory process, carried out taking into account frequency and timing; to carry out the inventory process, review the results, make proposals, and get involved with the regulation of inventories; No later than 5 days after the inventory process, submit an inventory of materials.

When providing an analysis of internal control systems, the presence of SMART-abilities for identifying internal control goals is stated, which declares ways to identify goals in the government directly: the specificity of goals (the goal of internal control in terms of large groups) is responsible for the creation of new infrastructural goals of the day of the enterprise, as well as for control procedures are responsible for such a quantity that monitoring of their rationality, the amount of stored reserves, and early harvesting is constantly updated); display of the goal (displays can be expressed that allow a realistic assessment of the process of reaching the goal); The reach of cells (identified internal control objectives) can be realistic and achievable, that is, an internal control technique using a live tool that eliminates the possibility of detecting sensors for ineffective selection of real stocks, detecting document corruption in the accounting area); confirmation of the goal (when internal control can be changed taking into account the specifics of the integrity of the enterprise, that is, to exclude the effectiveness of duration without violating the principles of integrity); The targets are based on hourly values (identification of targets is based on the hour range values with their reach).

Key words: accounting region, large reserves, internal control, inventory, regional policy.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	11
1.1	Виробничі запаси: особливості інтерпретації та класифікації	11
1.2	Нормативно-правова регламентації облікового процесу щодо виробничих запасів	16
1.3	Облік виробничих запасів в умовах автоматизації: теоретико-методичні аспекти	21
РОЗДІЛ 2	ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ФОП «ГОНЧАРЕНКО АРТЕМ ЮРІЙОВИЧ»	26
2.1	Характеристика діяльності ФОП «Гончаренко Артем Юрійович»	26
2.2	Практичні аспекти обліку виробничих запасів	31
2.3	Напрями вдосконалення організації обліку виробничих запасів у ФОП	38
РОЗДІЛ 3	КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	49
3.1	Характеристика інвентаризаційного процесу ФОП «Гончаренко Артем Юрійович»	49
3.2	Організація внутрішнього контролю за виробничими запасами	54
3.3	Зовнішній контроль виробничих запасів	60
	ВИСНОВКИ	66
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	71
	ДОДАТКИ	75

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничі запаси – важлива складова оборотних активів, яку в господарській діяльності використовує практично кожне підприємство. Відповідно, суб'єкти господарювання повинні відображати в бухгалтерському обліку інформацію про наявність, використання та рух даних активів. Особливості організації обліку виробничих запасів залежать від специфіки діяльності підприємства, видів виробничих запасів та форми ведення бухгалтерського обліку.

Актуальність та необхідність контролю виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити стабільність та ефективність виробничого процесу. Контроль виробничих запасів дозволяє точно відстежувати наявність необхідних матеріалів і комплектуючих для виробництва продукції, а також планувати їх закупівлю відповідно до потреб підприємства, адже недостатність або надлишок запасів може призвести до затримок у виробництві, втрати замовлень та невиконання планів. Крім того, контроль допомагає уникнути фінансових втрат, пов'язаних з неправильною організацією закупівель та складського обліку. Виробничі запаси також підлягають контролю з погляду оптимізації їхнього обсягу та вартості, адже недостатність даних цінностей може створити проблеми із забезпеченням безперебійності виробництва та виконанням замовлень. Отже, контроль виробничих запасів є важливою складовою управління виробництвом, який допомагає забезпечити ефективну роботу суб'єкта підприємництва, мінімізувати ризики та оптимізувати витрати.

Відповідно, питання теоретико-методичних та практичних основ обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами є актуальним, що підтверджує актуальність тематики кваліфікаційної роботи.

Різні підходи до дослідження процесу організації обліку та контролю виробничих запасів представлені у працях Антонюк О.Р. [20], Бондаренко О.М. [1], Гаркуши С.А. [6], Жадька К.С. [6], Камінської Т.Г. [7], Левицької С.О. [20], Назаренко І.М. [6], Осадчої О.О. [20], Плаксієнка В.Я. [5], Тітаренко А.Д. [1] та ін.

Віддаючи належне науковим здобуткам вчених, доцільно зазначити, що на сьогодні існує нагальна потреба для продовження дослідження теми обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами з урахуванням практичної позиції та проблем, які мають місце на практиці, що є основою для написання кваліфікаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних та практичних основ обліково-контрольного процесу операцій з виробничими запасами.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні завдання:

- дослідити особливості інтерпретації та класифікації виробничих запасів;
- узагальнити нормативно-правову регламентації облікового процесу щодо виробничих запасів;
- дослідити з теоретико-методичної позиції особливості організації обліку виробничих запасів в умовах автоматизації;
- провести організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваної фізичної-особи підприємця;
- обґрунтувати організаційно-практичні аспекти обліку виробничих запасів;
- розкрити напрями вдосконалення організації обліку виробничих запасів;
- узагальнити організаційно-практичні аспекти інвентаризаційного процесу;
- охарактеризувати особливості контролю операцій, пов'язаних з використанням виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку та контролю операцій з виробничими запасами в досліджуваному суб'єкті підприємництва.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та контролю операцій з виробничими запасами суб'єкта господарювання.

Методи дослідження. Теоретично-методичним базисом для написання кваліфікаційної роботи є загальнонаукові та спеціальні методи, прийоми, способи дослідження, зокрема: аналіз, абстрактно-логічний, системного підходу, економіко-статистичний, економіко-математичний, графічні, порівняння, узагальнення та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, інструкції, податкові декларації платника єдиного податку- фізичної особи-підприємця, матеріали мережі Internet, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених та ін.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи полягають в обґрунтуванні положень з питань обліку і контролю виробничих запасів суб'єктів підприємництва. За результатами проведеного дослідження одержано та винесено на захист наступні положення, які характеризують елементи наукової новизни, яким властивий статус «вдосконалено», «набуло подальшого розвитку»:

вдосконалено

- процес документування результатів інвентаризації, сутність якого полягає у створенні документів інвентаризаційного процесу («Інвентаризація товарів на складі», «Акт на списання та оприбуткування надлишків») за допомогою спеціалізованого облікового програмного забезпечення «BAS: Бухгалтерія»;

набуло подальшого розвитку

- обґрунтування структури облікової політики ФОП в частині обліку виробничих запасів, складовими якої мають бути загальні положення (обов'язки бухгалтера; характеристика процесу документування; коротка характеристика спеціалізованого програмного забезпечення, яке використовується для ведення обліку; характеристика захисту даних при використанні спеціалізованого програмного забезпечення), організаційні аспекти (об'єкти, періодичність, терміни, документальне оформлення інвентаризації), методичні аспекти (характеристика

процесу ведення обліку запасів), додатки (перелік МВО; робочий план рахунків; склад інвентаризаційної комісії).

- встановлення та ідентифікація цілей внутрішнього контролю за виробничими запасами з використанням SMART способу, сутність якого зводиться до того, що цілі повинні відповідати таким критеріям: конкретність, вимірюваність, досяжність, відповідність, визначеність у часі.

- обґрунтування організаційно-технічних особливостей створення облікової політики за допомогою спеціалізованого облікового програмного забезпечення «BAS: Бухгалтерія».

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: IV Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики» (м. Полтава, 10–11 травня 2023 року), II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 16 листопада 2023 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 75 сторінок, робота містить 7 таблиць, 24 рисунки. Список використаних джерел налічує 33 джерела.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1 Виробничі запаси: особливості інтерпретації та класифікації

Виробничі запаси- актив, який використовує практично кожний суб'єкт господарювання (фізична та юридична особа-підприємець) у процесі господарської діяльності. У науковій, нормативній літературі існує значна кількість визначень, які характеризують даний термін. Кожному визначенню властиві свої як переваги, також можлива ситуація щодо неврахування певної особливості даних активів. Відповідно, фокус дослідження даного пункту буде спрямований на аналіз різних підходів щодо інтерпретації виробничих запасів, як важливої категорії не тільки облікової, але й економічної науки.

Враховуючи, що виробничі запаси – складова запасів, вважаємо за потрібне, використовуючи НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», деталізувати норми зазначених документів в контексті тлумачення з нормативної позиції зазначеного оборотного активу (рисунок 1.1).

Степаненко О.І. у власній науковій праці узагальнює декілька визначень виробничих запасів з чіткою ідентифікацією причини доцільності використання відповідного визначення, а саме [25]:

1) для чіткої ідентифікації функціонального призначення доцільно виробничі запаси тлумачити таким чином, що це активи, складовими яких є сировина, тара, паливо, запасні частини та інше, які потрібні підприємству для забезпечення виробничого процесу і у подальшому не будуть реалізовані;

2) з метою розмежування в обліку категорій «запаси» та «виробничі запаси», до виробничих запасів необхідно включати предмети праці, які безпосередньо є власністю суб'єкта господарювання, зберігаються на його складах та забезпечують виробничих процес, можуть змінювати свою форму, властивості та обов'язково їх вартість повинна переноситися на вартість виготовленого продукту;



Рисунок 1.1 – Тлумачення з нормативної позиції терміну «Запаси»

**Джерело: складено автором за матеріалами [15, 18].*

3) з метою поглиблення теоретико-методичних основ об'єкта бухгалтерського обліку та чіткості ідентифікації його місця в діяльності відповідного господарюючого суб'єкта, під виробничими запасами необхідно розуміти матеріальні цінності, які можуть повністю споживатися, при цьому свою вартість повністю переносяться на вироблений новий продукт, після кожного циклу виробництва змінюються і на їх спрямована праця людини у виробничому процесі [25].

Не акцентуючи увагу на всіх визначеннях, які представлені у наукових працях вітчизняних вчених та опубліковані у статтях фахових видань, зазначимо, що існує значна кількість підходів ототожнення виробничих запасів з відповідними активами та участю у відповідних господарських процесах. На рисунку 1.2 будуть узагальнені загальні підходи до ототожнення виробничих запасів з урахуванням різних поглядів науковців.

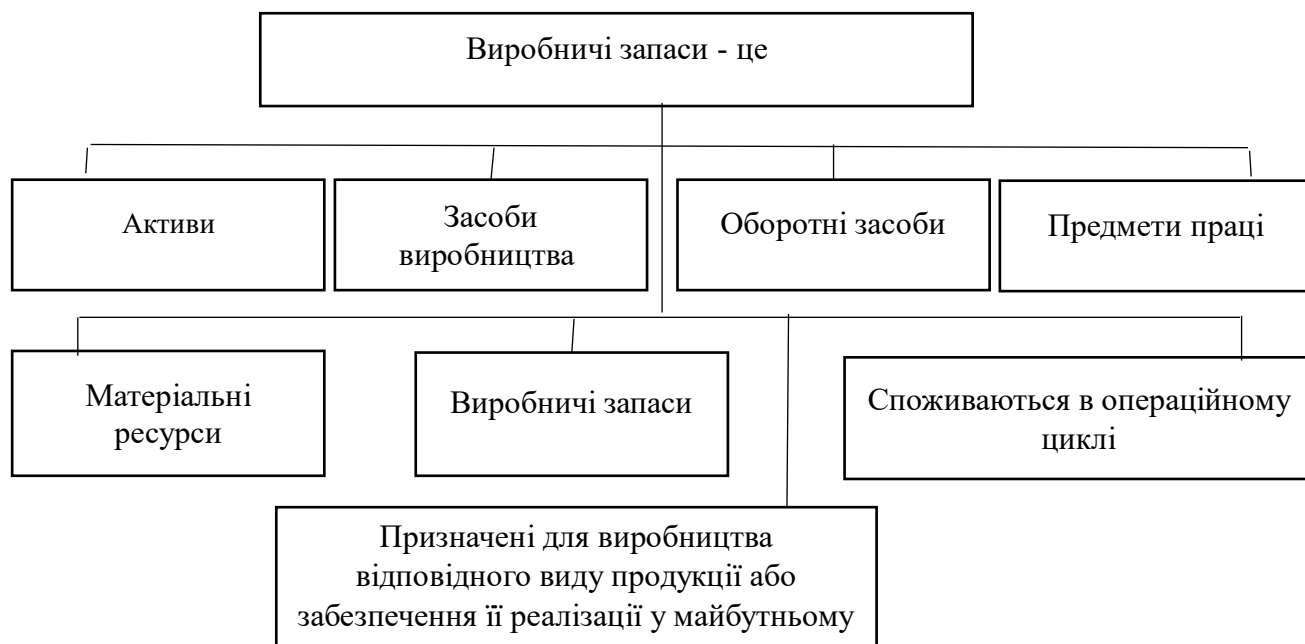


Рисунок 1.2 – Ототожнення терміну «виробничі запаси» науковцями

**Джерело: складено автором за матеріалами [9].*

Виробничі запаси відіграють особливе місце у складі ресурсів суб'єкта, що наочно візуалізовано на рисунку 1.3.

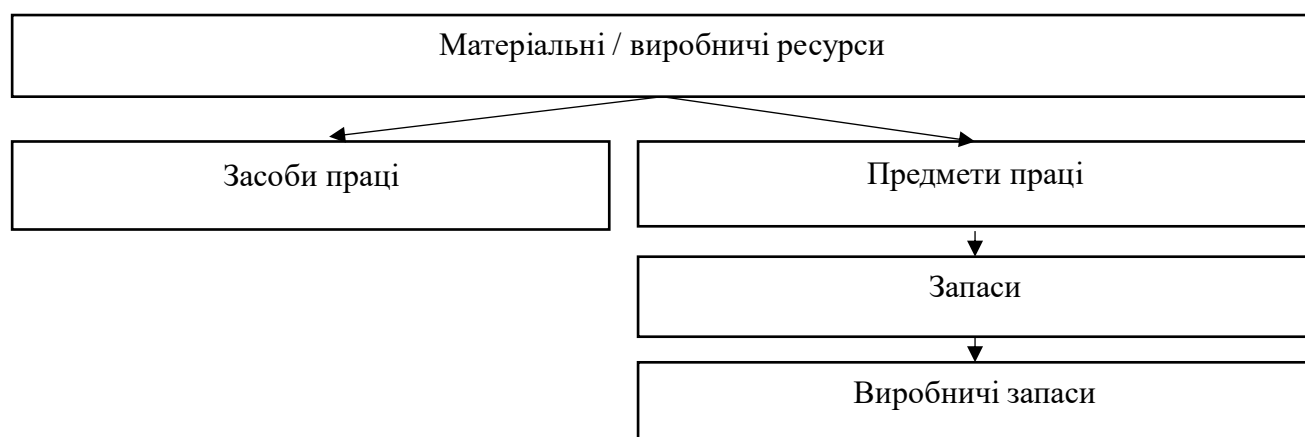


Рисунок 1.3 – Ідентифікація місця виробничих запасів у складі матеріальних ресурсів

**Джерело: складено автором за матеріалами [9].*

Наступний етап дослідження буде пов'язаний з аналізом підходів щодо здійснення класифікації виробничих запасів.

У економічній науці з метою підвищення рівня аналітичності в обліковому процесі та якості управління виробничими запасами є підхід до ідентифікації зазначених активів за наступними класифікаційними ознаками:

- 1) для цілей облікового процесу;
- 2) за терміном зберігання;
- 3) за способом зберігання;
- 4) за джерелами придбання;
- 5) за ціною продажу;
- 6) за обсягами постачання;
- 7) за якісними характеристиками;
- 8) за видами виробленої продукції.

Для оптимізації стратегії управління суб'єктом господарювання доцільною для використання є наступна класифікація виробничих запасів:

- 1) за участю у виробничому процесі;
- 2) за участю у технологічному процесі;
- 3) за вимірниками;
- 4) за об'єктами;
- 5) за участю у господарських процесах.

Для того, щоб забезпечити належне групування виробничих запасів та одночасно підвищити інформаційну деталізацію, доцільно використати наступні класифікаційні ознаки для виробничих запасів:

- 1) спосіб надходження;
- 2) місце і роль у виробничому процесі;
- 3) належність підприємству;
- 4) функціональне призначення;
- 5) технологічне призначення [25].

Дані класифікаційні підходи є своєрідними, неоднозначними, які можуть бути об'єктом наукової дискусії. Проте, на нашу думку доцільно більш детально розглянути наступні класифікаційні ознаки досліджуваної категорії «виробничі запаси»:

1) за причинами утворення та функціональним призначенням:

- постійні (можуть забезпечити безперервний процес виробництва між різними етапами постачання);
- сезонні (утворюються у процесі сезонного транспортування та сезонному виробничому процесі відповідного виду продукції);

2) за місцем зберігання:

- складські (зберігаються на складах підприємства);
- у виробництві (залучені до процесу обробки, виробництва);

3) відповідно до рівня наявності щодо суб'єкта господарювання:

- нормативні (можуть забезпечити безперервність виробничого процесу, фактичні обсяги відповідають запланованим);

- понаднормові (нормативна кількість перевищена);

4) по відношенню до балансу:

- балансові (відображаються у балансі, оскільки є його власністю);
- позабалансові (не є власністю підприємства);

5) за походженням:

- первинні (не підлягають обробці, підприємство їх отримало від інших суб'єктів господарювання);

- вторинні (можуть бути використані повторно у виробничому процесі);

6) за складом та структурою:

- виробничі запаси (всі види, які відповідають ідентифікованим субрахункам до рахунку 20, передбаченими Планом рахунків);
- виробничі запаси незавершеного виробництва (частина продукція, яка потребує продовження обробки, оскільки виробничим процесом передбачено декілька стадій обробки) [1].

Підводячи підсумки дослідження у даному контексті, зазначимо відсутність єдиного концептуального підходу щодо інтерпретації сутності досліджуваного терміну та класифікації виробничих запасів, хоча це не впливає на якість організації облікового процесу та може бути в подальшому об'єктом дослідження.

1.2 Нормативно-правова регламентації облікового процесу щодо виробничих запасів

Обліковий процес щодо виробничих запасів регламентується значною кількістю нормативно-правових документів, які будуть у даній роботі розглянуті у розрізі наступних груп:

- перша група – міжнародний рівень, представлений Концептуальною основою фінансової звітності;
- друга група – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- третя група – Податковий кодекс України;
- четверта група – НП(С)БО; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань;
- п'ята група – Методичні рекомендації;
- шоста група – Інструкції;
- сьома група – внутрішня регламентація.

Концептуальна основа фінансової звітності ідентифікує мету фінансової звітності загального призначення, деталізує підхід щодо здійснення якісної оцінки інформації, а також характеризує елементи фінансової звітності. Відповідно, враховуючи, що виробничі запаси відносяться до активів з урахуванням норм зазначеного нормативного документу, їх потрібно асоціювати з економічним ресурсом. Також конкретизовані підходи щодо визначення одиниці обліку, що актуальним є для досліджуваної категорії активів [8].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» ідентифікує ключові питання організації облікового процесу, а саме:

- забезпечує термінологічне упорядкування ключових термінів (в т.ч. активів);
- конкретизує вартісний вимір активів, складовими яких є виробничі запаси, у процесі здійснення класифікації суб'єктів господарювання;
- деталізує мету як обліку, так і фінансової звітності;

- узагальнює ключові принципи бухгалтерського обліку;
- розкриває пріоритетні напрями діяльності держави щодо регулювання бухгалтерського обліку;
- конкретизує організаційні особливості облікового забезпечення підприємства;
- деталізує підходи щодо складання фінансової звітності з чітким уточненням визнання звітного періоду, особливостей звітування та ін. [24].

Податковий кодекс України визначає, що одним з об'єктів оподаткування ПДВ є операції, які безпосередньо пов'язані з постачанням товарів. Варіанти місць постачання можуть бути різними:

- місцезнаходження на момент постачання;
- місце перебування товарів на момент їх перевезення;
- місце, де товари складаються або відбувається монтаж [21].

Виробничі запаси обов'язково мають бути відображені у звітності, тому повинні бути працівниками бухгалтерії враховані норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Даний нормативний інструментарій характеризує терміни, актуальні для облікового процесу та формування показників звітності, надає деталізовану інформацію як про складові, так і елементи фінансової звітності. Тому у процесі формування пакету фінансової звітності норми даного положення є необхідними для врахування [16].

Чітку регламентацію облікового процесу виробничих запасів, як складової запасів суб'єкта господарювання, узагальнює НП(С)БО 9 «Запаси», яке:

- термінологічно упорядковує сутнісне розуміння запасів, як облікової категорії;
- характеризує процес визнання досліджуваного виду активів з ідентифікацією складових компонент для досягнення цілей облікового процесу;
- визначає підходи щодо розуміння облікової одиниці досліджуваних активів;
- ідентифікує підхід для розуміння за якою вартістю досліджувані активи повинні бути зараховані до форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;

- надає рекомендації щодо визначення первісної вартості запасів з урахуванням джерел, які забезпечили процес їх надходження;
- визначає особливості застосування одного з чотирьох методів оцінки, яку потрібно здійснювати у процесі вибуття досліджуваних активів;
- характеризує методику проведення оцінки безпосередньо на дату балансу;
- визначає способи візуалізації інформації про виробничі запаси у Примітках до річної фінансової звітності [18].

Зазначена регламентація є особливо актуальною для застосування бухгалтерами у процесі розробки Облікової політики. При цьому варто зазначити, що всі розділи НП(С)БО 9 мають бути у зазначеному внутрішньому інструменті організації облікового процесу не продубльовані, а чітко обґрунтовані з практичної позиції та у випадку використання автоматизованої форми обліку, налаштування програми було здійснено з урахуванням характеристики обліку виробничих запасів, яка узагальнена у Обліковій політиці, що корелює зі змістом НП(С)БО 9.

Виробничі запаси повинні бути об'єктом інвентаризації, яка проводиться у випадках, регламентованих Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, яке детально характеризує організаційний підхід до інвентаризаційного процесу, у розрізі всі складових активів обґрунтовує методику проведення з деталізацією документального супроводу [23].

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку визначає загальний підхід щодо облікового супроводження документальним забезпеченням, а саме:

- 1) фіксування інформації про господарські операції в первинній документації, яка може створюватися у паперовому та електронному форматах; чітко визначає основні реквізити, які повинні мати первинні документи; умови вилучення відповідної первинної документації та ін.;
- 2) розкриває особливості узагальнення інформації у регістрах бухгалтерського обліку;

3) характеризує способи виправлення помилок, які можуть мати місце як у первинній документації, так і в регістрах [22].

Наступний блок у системі нормативно-правового регулювання – це методичні рекомендації.

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів є помічником бухгалтера, оскільки їх зміст обґрунтовує особливості як визнання, так і оцінки виробничих запасів; документальне забезпечення виробничих запасів у процесі їх руху; організацію обліково-контрольного процесу виробничих запасів не тільки на місцях зберігання, але й на виробництві; підхід акумулювання даних у аналітичній документації та регістрах синтетичного обліку. Враховуючи особливості обліку тари, відповідно, детальна характеристика подана у зазначених рекомендаціях.

Зручними з практичної позиції є додатки:

- наочно візуалізують розрахунки методів, на яких повинна базуватися оцінка у процесі, коли виробничі запаси вибувають;
- наочно візуалізують методику визначення чистої вартості реалізації виробничих запасів;
- узагальнюють перелік актуальних та необхідних кореспонденцій рахунків, які повинні супроводжувати процес руху виробничих запасів та фіксуватися у відповідних реквізитах як первинної документації, так регістрах аналітичного обліку, а також використовуватися у процесі організації позабалансового обліку [11].

У процесі узагальнення інформації про виробничі запаси як у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», так і в формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» доцільними для урахування є положення Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, зокрема пп. 2.19, 2.20 [13].

На рисунку 1.4 представлено механізм взаємоузгодженості показників щодо виробничих запасів у різних формах фінансової звітності, який побудований за матеріалами Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, які є актуальними для застосування у практичній діяльності бізнес-суб'єктів.

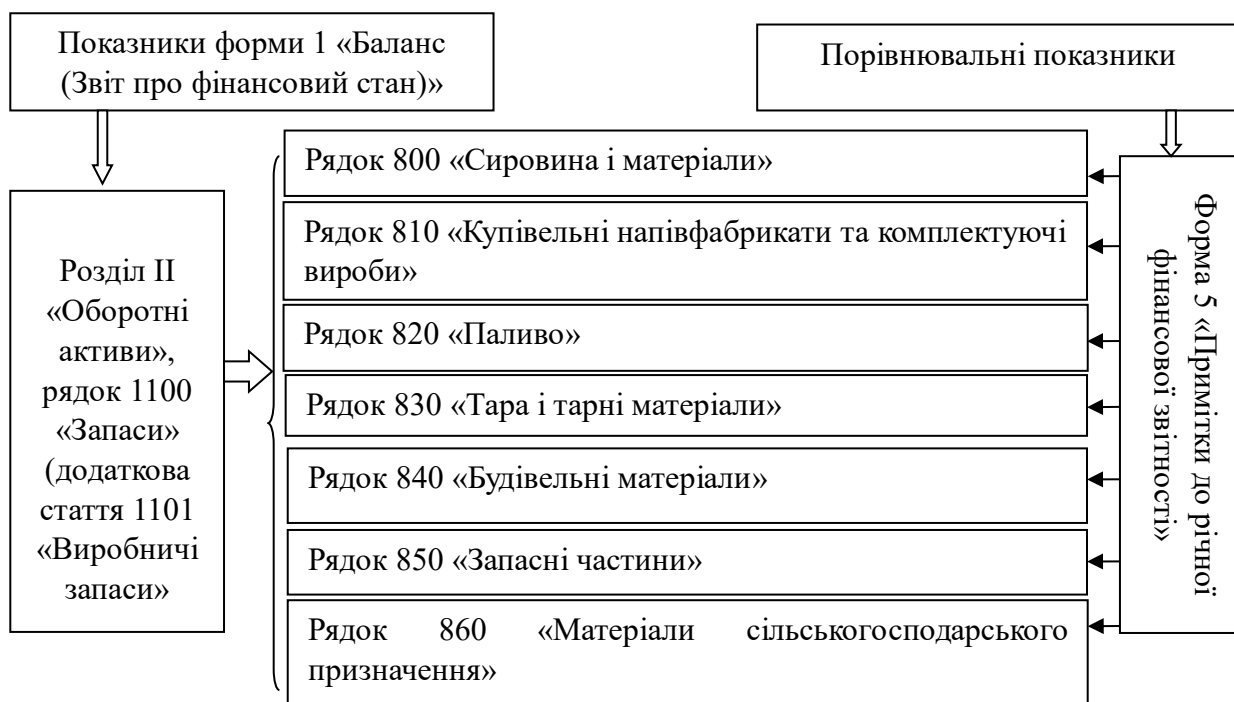


Рисунок 1.4 – Механізм взаємоузгодження показників щодо виробничих запасів у різних формах фінансової звітності

**Джерело: складено автором за матеріалами [12].*

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій аргументує, що для акумулювання інформації про всі складові компоненти виробничих запасів потрібно бухгалтеру підприємства використовувати відповідні субрахунки за рахунком 20 «Виробничі запаси» [6].

Роль Облікової політики з практичної позиції складно оцінити, оскільки вона є головним інструментом, який актуальним є постійно у процесі ведення обліку. Беззаперечно, що зазначений документ - це нормативний документ рівня бізнес-суб'єкта. Його розробка повинна базуватися як на врахуванні нормативних документів щодо кожного об'єкта обліку, який є на підприємстві, так і на обов'язковому використанні нормативних документів, які визначають підходи до розробки облікової політики, а саме:

- Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства;
- НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

1.3 Облік виробничих запасів в умовах автоматизації: теоретико-методичні аспекти

Інформаційний супровід процесу використання виробничих запасів може забезпечуватися із використанням спеціалізованих програмних програм, або ні. Домінуючий, всеохоплюючий вплив цифровізації актуалізує автоматизувати облікові процеси. Тому вважаємо за доцільне у даному пункті саме здійснити анотаційний аналіз особливостей облікового супроводжує операцій із виробничими запасами за допомогою різних програмних продуктів, а саме:

- Облік SaaS;
- MASTER Бухгалтерія;
- Дебет Плюс;
- ISpro;
- BAS: Бухгалтерія та ін.

«Облік SaaS» є хмарною обліковою системою. Організація обліку виробничих запасів за допомогою даної системи повинна базуватися на використанні довідника «Номенклатура», який характеризується ієрархічністю, тобто застосовується підхід щодо групування номенклатурних позицій за відповідними типами. Для того, щоб активізувати роботу з даним довідником, потрібно використати панель «Навігація по довіднику». Відповідно в табличну частину необхідно буде ввести дані, які характеризують інформацію про наявність запасів та їх рух. У довіднику «Номенклатура» необхідно зафіксувати «тип ТМЦ», що, своєю чергою, дозволить вести облік з урахуванням норм НП(С)БО. Варто також зазначити, що для ведення обліку виробничих запасів у розрізі партій / складів доцільно використовувати позабалансові регістри, тобто позабалансові рахунки, для того, щоб кожному складу відповідав відповідний позабалансовий рахунок.

Дана програма дозволяє облік вести як партійний, так і вартісний. Інформацію, яка характеризує залишки виробничих запасів, надходження та

витрачання про виробничі запаси користувач може отримати, використовуючи розділ «Склад», який забезпечує функціонування таких підсистем:

- надходження виробничих запасів на склад;
- переміщення виробничих запасів;
- витрачання виробничих запасів;
- реалізація контрольних функцій, спрямованих на контролювання змін та переміщень виробничих запасів, а також проведення та відображення результатів інвентаризації.

Придбані запаси оприбутковуються на підставі таких документів: Рахунок на оплату, Прибуткова накладна.

Також у програмі є модуль «Електронна звітність», якою можна скористатися, зайшовши в меню «Бухгалтерія». Функціональне призначення даного модуля полягає в наступному:

- зберігання створених електронних документів (формат XML і PDF – файлів);
- підписання за допомогою цифрового підпису та відправлення електронних звітів;
- обмін документами з податковою (формат файлу - XML) [19].

MASTER Бухгалтерія – спеціалізоване облікове програмне забезпечення, яке розроблене в Україні. Даний програмний продукт дозволяє вести облік суб'єктам господарювання різних форм власності.

Облік надходжень та списань виробничих запасів можна здійснювати, використовуючи довідник «СКЛАД».

Переваги даного програмного забезпечення зводяться до наступного:

- можливість застосування різних видів аналітики (до Плану рахунків аналітика може додаватися у розрізі видів виробничих запасів, у розрізі МВО);
- багатооб'єктний облік;
- зручний інтерфейс;
- підтримка користувачів;
- постійне оновлення.

Важливою перевагою є наявність додаткового функціоналу - MASTER:Мобільна інвентаризація. Тобто програма дозволяє у автоматизованому режимі проводити інвентаризацію, а саме:

- на мобільному пристрої відображати документи інвентаризаційного процесу виробничих запасів;
- працювати з документами інвентаризаційного процесу по виробничим запасам без доступу до мережі Internet;
- фільтрувати документи інвентаризаційного процесу;
- за допомогою мобільного додатку здійснювати редагування документів інвентаризаційного процесу;
- проводити інвентаризацію, використовуючи сканування штрих-коду;
- синхронізувати дані на різні носії;
- створювати штрих-коди.

Також є додаток MASTER: Оперативний склад, який дозволяє вести кількісний облік виробничих запасів. Взагалі, функціональні можливості даного додатку забезпечують:

- відображення процесу надходження виробничих запасів;
- відображення руху виробничих запасів;
- за місцями зберігання виробничих запасів отримувати звіт про рух;
- визначати залишки матеріалів виробничих запасів на складі;
- звірка даних бухгалтерського обліку з даними складського обліку.

Додаток «MASTER: Оперативний склад» дозволяє складати наступні документи:

- документи (видатковий та прибутковий ордер; встановлення залишків номенклатури на складі);
- звіти (книга складського обліку, відомість товарів на складі);
- довідник – номенклатура [10].

«Дебет Плюс» - програмний комплекс, який забезпечує автоматизацію господарських операцій, формувати звітність для різних сфер.

Відносно організації обліку виробничих запасів за допомогою даної програми потрібно використовувати довідник «Номенклатура», який дозволяє відображати всі господарські операції, які пов'язані з наявністю та рухом виробничих запасів. У програмі можна фіксувати кількісні залишки по кожному виду виробничих запасів, здійснювати перевірку залишків, оформлювати внутрішнє переміщення складових виробничих запасів (комбінація дій: «первинні документи» → «документи» → «внутрішнє переміщення»).

Якщо у процесі придбання виробничих запасів виникали додаткові витрати, відповідно за допомогою даної програми їх також потрібно урахувати, виконавши наступну комбінацію дій: «первинні документи» → «документи» → «переоцінка ТМЦ» → «додаткові витрати з придбання ТМЦ».

Списання виробничих запасів забезпечується за допомогою алгоритмічного виконання дій у такій послідовності: «первинні документи» → «документи» → «списання ТМЦ».

Функціональні можливості програми дозволяють формувати звіти (наприклад, Звіт по залишкам), але для цього потрібно виконати наступні дії: «звіти» → «відомість залишків» → «розрахунок». Крім того, можна сформувати оборотно-сальдову відомість наступним чином: «звіти» → «оборотно-сальдова відомість» → «розрахунок».

Картка складського обліку створюється таким чином: «звіти» → «картка складського обліку» → «розрахунок».

Для того, щоб здійснити співставлення даних кількісного та вартісного обліку, необхідно виконати наступні дії «сервіс» → «перевірки» → «кількісний і сумовий облік» → «розрахунок».

Аналіз функціональних можливостей даного програмного забезпечення, на наш погляд, потребує вдосконалення від розробників, оскільки певним чином порушується оперативність роботи з обліковими даними, що є доволі незручним, особливо для фізичних осіб-підприємців, які взагалі можуть не користуватися послугами бухгалтера для ведення бухгалтерського обліку [4].

«ISpro» - сучасна програма, яка забезпечує належне ведення бухгалтерського обліку. Відносно обліку виробничих запасів, відповідно, перш ніж розпочати роботу, потрібно провести відповідні налаштування програми, а саме:

- створити для запасів об'єкт обліку;
- здійснити налаштування складського обліку (в т.ч. роботи зі складом «Паливо в баках»);
- за місцями зберігання складових виробничих запасів здійснити налаштування обліку за матеріально-відповідальними особами.

Робота в системі дозволяє вводити початкові залишки, здійснювати списання запасів та створювати Акт списання виробничих запасів, формувати лімітно-забірні картки, узагальнювати інформацію щодо інвентаризаційного процесу, процесу переоцінки виробничих запасів, формувати зведену картотеку виробничих запасів, створювати відомості залишку виробничих запасів.

Тобто, всі необхідні процеси можуть бути відображені в обліку за допомогою даної програми. На нашу думку, дана програма краще підходить для організації обліку виробничих запасів та інших компонент у бюджетній сфері [29].

«BAS: Бухгалтерія» - сучасний програмний продукт, який дозволяє у автоматизованому режимі відображати всі господарські процеси, які відбуваються на підприємстві. Даний програмний продукт практично аналогічно до програми «1С: Підприємство 8.3» забезпечує процес ведення обліку виробничих запасів, назви електронних та паперових документів та механізм їх формування є аналогічним до того, який використовує досліджуваний ФОП. Відповідно, детально розглядати методику ведення обліку виробничих запасів у даному пункті не будемо, оскільки вона буде описана у п.2.2, а ключові відмінності між програмами будуть охарактеризовані та подані у якості пропозицій у пунктах 2.3, 3.1.

Враховуючи, що «1С: Підприємство 8.3» є програмою, яка знаходиться під санкціями, відповідно наголошуємо на доцільності застосування альтернативного програмного забезпечення - «BAS: Бухгалтерія».

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ФОП «ГОНЧАРЕНКО АРТЕМ ЮРІЙОВИЧ»

2.1 Характеристика діяльності ФОП «Гончаренко Артем Юрійович»

ФОП «Гончаренко Артем Юрійович» зареєстрований за податковою адресою Сумська область, Білопільський район (на сьогодні – Сумський район), с. Коршачина, вул. Садова, буд. 2. Підприємницьку діяльність фізична особа-підприємець здійснює у розрізі видів діяльності згідно з КВЕД, що деталізовано на рисунку 2.1.

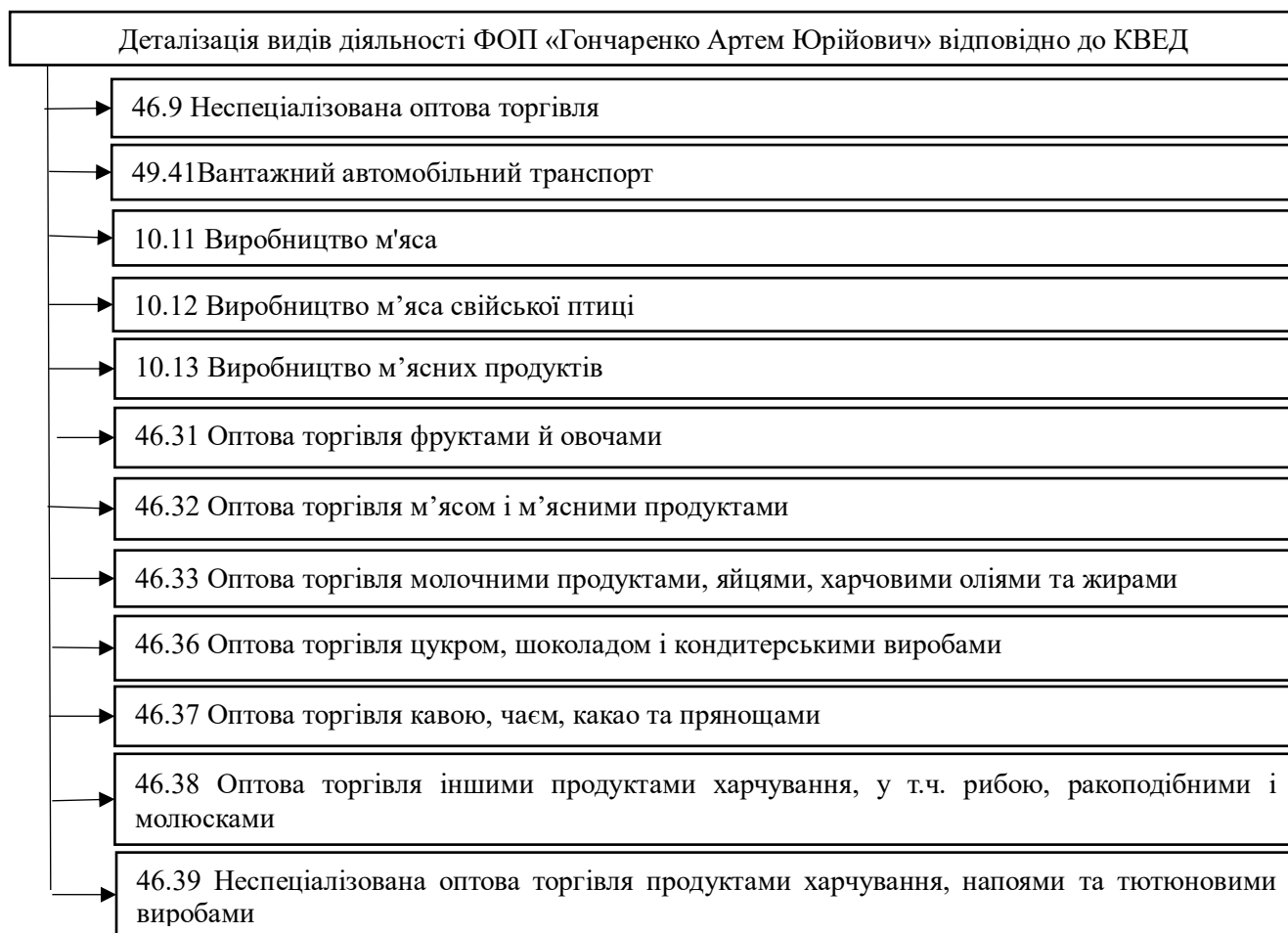


Рисунок 2.1 - Деталізація видів діяльності ФОП «Гончаренко Артем Юрійович» відповідно до КВЕД

**Джерело: складено автором за інформацією Податкової декларації платника єдиного податку ФОП.*

Дана фізична особа-підприємець відноситься до платника податків другої групи, оскільки розмір його річного доходу не перевищує 834 розмірів мінімальної заробітної плати, а середньорічна чисельність – не більше 10 осіб, які працюють за трудовими договорами.

У таблиці 2.1 подано інформацію відносно сум нарахованих, сплачених до бюджету ПДФО та Військового збору за 2 квартал 2023 року.

Таблиця 2.1 - Суми нарахованих, сплачених до бюджету ПДФО та Військового збору за 2 квартал 2023 року

Квартал	Місяць	Кількість працівників, осіб	Сума доходу, грн		Сума ПДФО, грн		Сума Військового збору, грн	
			нараховано	виплачено	нараховано	виплачено	нараховано	виплачено
2	1	5	35840,00	35840,00	4896,00	4896,00	408,00	408,00
	2	5	35702,98	35702,98	4871,34	4871,34	405,94	405,94
	3	6	34895,59	34895,59	3807,85	3807,85	317,32	317,32

**Джерело: складено автором за даними Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору ФОП.*

Дані таблиці 2.1 засвідчують, що в червні 2023 року кількість працівників збільшилася на одну особу. За кожний місяць відбувається різне нарахування заробітної плати та відповідних нарахувань. Варто наголосити, що у квітні та травні відбулися нарахування доходів по всіх працівниках, але ПДФО та Військовий збір були нараховані та сплачені тільки по 4 працівниках. Відносно червня, то дохід був нарахований по 6 працівникам, а нараховані та сплачені суми ПДФО та Військового збору відповідно до Відомості були здійснені тільки по 4 працівникам.

ФОП за кожного найманого працівника сплачує 22 % ЄСВ від загальної суми нарахованого доходу. Відповідно, у 2021 році ЄСВ було сплачено за рік на суму – 15950,00 грн., а в 2022 році – 17292,00 грн.

Враховуючи, що ФОП – платник 2 групи єдиного податку (далі - ЄП), відповідно, вважаємо за доцільне за 2021-2022 роки проаналізувати щомісячні

авансові внески, інформація про які згідно Податкової декларації платника ЄП, подана у таблиці 2.2

Таблиця 2.2 – Щомісячні авансові внески

Рік	Квартал	Сума, грн
2021	1	3600
	2	3600
	3	3600
	4	3600
2022	1	3900
	2	3900
	3	3900
	4	3900

**Джерело: складено автором за даними Податкової декларації платника єдиного податку ФОП.*

У 2022 році порівняно з 2021 роком відповідно до даних таблиці 2.2 на 300 грн сума щорічних щоквартальних авансових внесків була більше і склала 3900 грн.

На рисунку 2.2 у динаміці подано інформацію про обсяг річного доходу ФОП.

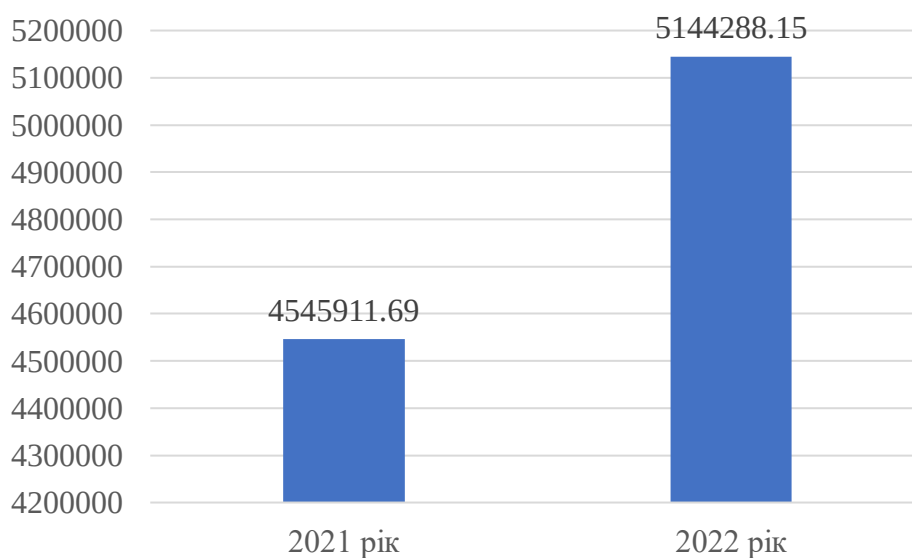


Рисунок 2.2 - Обсяг річного доходу ФОП, грн.

**Джерело: складено автором за даними Податкової декларації платника єдиного податку ФОП.*

Інформація рисунку 2.2 наочно засвідчує, що у 2022 році ФОП порівняно з 2021 роком отримав річного доходу на 598376,45 грн. більше, оскільки у 2021 році даний показник склав 4545911,69 грн., а в 2022 році – 5144288,15 грн.

Враховуючи, що ФОП спеціалізується на виробництві м'ясної продукції, у таблиці 2.3 подано інформацію про собівартість виробництва основних видів продукції станом на вересень 2023 року.

Таблиця 2.3 - Собівартість виробництва основних видів м'ясної продукції станом на вересень 2023 року

Назва готового виробу	Назва складових інгредієнтів	Вага / обсяг інгредієнту кг / л / шт	Вартість 1 кг	Загальна вартість виробництва, грн	Собівартість 1 кг готового виробу, грн
1	2	3	4	5	6
Ковбаса куряча	Філе куряче	60	139,00	8340,00	
	Шкіра куряча	40	9,00	360,00	
	Сіль	0,75	20,00	15,00	
	Часник	0,5	250,00	125,00	
	Перець чорний мелений	0,075	315,00	23,625	
	Оболонка	100 шт	6,00	600,00	
	Разом			9463,60	
	Вода	10 л			
	Загальний вихід виробу	110 кг			
	Електроенергія				2,00
	Заробітна плата				5,00
	Амортизаційні витрати				5,00
	Собівартість 1 кг готового виробу				98,03
Ковбаски гриль курячі	Філе куряче	42,5	127,00	5397,50	
	Шкіра куряча	57,5	9,00	517,50	
	Сіль	0,9	20,00	18,00	
	Суміш перців	0,4	565,00	226,00	
	Вологоутримувач	0,5	465,00	232,50	
	Консервант	0,25	385,00	96,25	
	Оболонка	100 шт	6,00	600,00	
	Вода	15 л			
	Разом			7087,80	
	Загальний вихід виробу	115 кг			
	Електроенергія				2
	Заробітна плата				5
	Амортизаційні витрати				5
	Собівартість 1 кг готового виробу				73,70
	Свинина напівжирна	80	110,00	8800,00	
	Шкіра куряча	20	9,00	180,00	
	Сіль	0,9	20,00	18,00	

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
Ковбаски свинячі для грилю	Перець чорний мелений	0,15	315,00	47,25	
	Базилік	0,2	198,00	39,60	
	Вода	10	0,50	5,00	
	Оболонка	100	6,00	600,00	
	Разом			9689,90	
	Загальний вихід виробу	110 кг			
	Електроенергія				2
	Заробітна плата				5
	Амортизаційні витрати				5
	Собівартість 1 кг готового виробу				100,09
Ковбаса «Домашня»	Свинина нежирна 80 /20	60	130	7800,00	
	Свинина напівжирна 50/50	40	110,00	4400,00	
	Сіль	1,2	20,00	24,00	
	Часник сухий	0,8	250,00	200,00	
	Перець чорний мелений	0,2	315,00	63,00	
	Вода	10	0,50	5,00	
	Оболонка	100	6,00	600,00	
	Разом			13092,00	
	Загальний вихід виробу	110 кг			
	Електроенергія				2,00
	Заробітна плата				5,00
	Амортизаційні витрати				5,00
	Собівартість 1 кг готового виробу				131,00
Шашлик «Класичний»	Тазостегнова частина свиняча	100	145,00	14500,00	
	Цибуля	20	45,00	900,00	
	Олія	3,5	45,00	157,50	
	Сіль	1	20,00	20,00	
	Перець чорний мелений	0,2	315,00	63,00	
	Пакет вакуумний	2	100,00	200,00	
	Разом			15841,00	
	Загальний вихід виробу	124 кг			
	Електроенергія				2,00
	Заробітна плата				5,00
	Амортизаційні витрати				5,00
	Собівартість 1 кг готового виробу				139,75

*Джерело: складено автором за даними ФОП.

ФОП за останні роки був учасником у 148 закупівлях, успішні були 69 закупівлі на суму 15,19 млн. грн., було підписано 66 договорів на загальну суму 14,16 млн. грн., що підтверджено інформацією з Prozorro [32].

У переважній більшості випадків договори щодо постачання продукції заключалися із закладами освіти м. Суми (дошкільні навчальні заклади, заклади загальної середньої освіти, ЗВО).

2.2 Практичні аспекти обліку виробничих запасів

Враховуючи специфіку діяльності ФОП «Гончаренко Артем Юрійович», потрібно зафіксувати, що незважаючи на те, що для даної категорії суб'єктів господарювання необхідно відповідно до законодавства фіксувати господарські операції, які спрямовані на виникнення доходів та витрат, тобто формують фінансовий результат діяльності, але автоматизація облікового процесу не передбачена. Проте, ідентифікований суб'єкт господарювання автоматизацію облікових процесів здійснює за допомогою програми «1 С : Підприємство 8.3». У штаті ФОП передбачена посада бухгалтера.

Відповідно до тематики кваліфікаційної роботи розглянемо процес облікового супроводу господарських операцій, які пов'язані з виробничими запасами.

Ключовими субрахунками у межах яких здійснюється облік виробничих запасів є:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 207 «Запасні частини»;
- 209 «Інші матеріали».

Враховуючи дану ідентифікації основних субрахунків, зазначимо, що на субрахунку 201 обліковується сировина, яка використовується для виробництва м'ясної продукції (наприклад, базилік сушений, перець чорний, яйця курячі та ін.).

У ФОП є службовий автомобіль, відповідно на субрахунку 203 обліковується паливо, яке використовується для роботи автомобіля, а також на субрахунку 207 акумулюються дані про наявність та використання запасних частин.

Програмний продукт, який використовує підприємець дозволяє обліковувати всі операції із зазначеними вище субрахунками.

Доцільно зазначити, що програмний продукт має значну кількість довідників. Враховуючи, що запаси повинні зберігатися на складі, відповідно актуальним для використання є довідник «Склад», який розташований у розділі «Товари і послуги».

Даний довідник узагальнює інформацію про складові виробничих запасів, які зберігаються на складі, за наступними параметрами:

- номер складу (якщо декілька);
- найменування складових запасів;
- код;
- тип складу;
- тип цін роздрібних;
- місцезнаходження;
- коментар.

При створенні вкладки, тобто початкового етапу організації обліку на складі, потрібно зафіксувати також інформацію про матеріально-відповідальну особу.

Всі цінності, які є складовими виробничих запасів, що надходять до ФОП оформлюються документом «Надходження товарів і послуг», який створюється у електронному вигляді, а друкована форма – документ «Прибуткова накладна». Процес створення зазначеного електронного документа базується на використанні довідника «Купівлі» з обов'язковим обранням операції «Покупка, комісія». Після обрання зазначеного типу операції потрібно заповнити реквізити:

- назву ФОП;
- контрагента, який забезпечив отримання виробничих запасів;
- інформація про договір-постачання, який укладено з контрагентом;
- ціну, яка заповнюється автоматично, оскільки у договорі зафіксована ціна, яка також зазначена у програмі;
- вид валюти, тобто гривня.

Після заповнення загальних реквізитів, працівник бухгалтерії, обираючи на закладці в полі «Вид операцій» операцію «Покупка, комісія», заповнює три закладки:

- 1) закладка «Товари», яка передбачає фіксування інформації щодо:
 - номенклатури;
 - кількості;
 - ціни;
 - рахунку бухгалтерського обліку;
 - суми;
- 2) закладка «Рахунки розрахунків» фіксує:
 - рахунок розрахунків;
 - рахунок розрахунків за авансами;
 - рахунок розрахунків по тарі;
 - рахунок розрахунків за авансами, по тарі;
- 3) закладка «Додатково»:
 - реквізити документів контрагента: вхідні дата, номер.

Зазначений електронний документ формує кореспонденції рахунків, наприклад: ФОП оприбуткував сировину, яка надійшла від контрагента-постачальника (Дт 201 Кт 631). Всі кореспонденції рахунків, які сформовані при створенні даного електронного документу, бухгалтер ФОП може переглянути, використовуючи кнопку «ДтКт». У процесі створення електронних документів, бухгалтеру не потрібно у ручному режимі вводити кореспонденції, оскільки у довідниках є спеціальний довідник, який акумулює перелік кореспонденцій по всім рахунках обліку.

Складові виробничих запасів використовуються на виробництво, реалізацію виробленої продукції, на обслуговування авто, а в бухгалтерському обліку дані процеси теж повинні бути зафіксовані. Відповідно, передбачений у програмі електронний документ, який створений з метою списання складових запасів (наприклад, сировини) – «Вимога накладна», друкований варіант якої – це

«Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів». Процес створення даного документу наступний:

- 1) за допомогою розділу «Склад» потрібно вибрати позицію «Вимога-накладна»;
- 2) після виконання попередньої дії, буде відкритий «Журнал реєстрації документів»;
- 3) зазначений вище журнал дозволяє створити електронний документ «Вимога-накладна»;
- 4) заповнення загальних реквізитів:
 - дата створення та номер документа;
 - ідентифікація назви ФОП;
 - фіксація інформації про місце зберігання цінності (склад);
 - зазначення рахунку обліку витрат;
- 5) заповнення закладки «Матеріали», а саме фіксування інформації про:
 - назву матеріалу;
 - одиниці виміру;
 - кількість;
 - субрахунок;
 - номенклатурна група;
 - рахунок витрат;
 - стаття витрат;
- 6) заповнення закладки «Рахунок витрат» в частині зазначення наступних даних:
 - рахунок витрат (наприклад, 23);
 - підрозділ (наприклад, цех);
 - номенклатурна група (наприклад, спеції);
 - статті витрат (наприклад, власна сировина).

Електронний документ «Вимога-накладна» формує кореспонденції (наприклад, списано сировину на виробництво: Дт 23 - Кт 201).

Вироблена продукція оприбутковується на підстав «Звіту з виробництва», який теж створюється у автоматизованому режимі за допомогою програмного забезпечення.

Списання складових виробничих запасів відбувається на підставі створеного документа «Списання товарів», який бухгалтер формує за допомогою розділу «Склад» → «Інвентаризація» → «Списання товарів».

Даний документ за допомогою передбаченого переліку реквізитів, узагальнює наступні дані:

- 1) загальні відомості:
 - назва ФОП;
 - дата створення електронного документа;
 - деталізація господарської операції;
 - інформація про склад, на якому зберігався матеріал, сировина;
- 2) закладка «Товари» відображає дані про:
 - порядковий номер;
 - номенклатуру;
 - одиниці виміру;
 - кількість;
 - рахунок бухгалтерського обліку;
 - особливості оподаткування;
- 3) закладка «Списання товарів» характеризує:
 - рахунок списання;
 - статтю витрат;
- 4) закладка «Комісія» дозволяє деталізувати інформації про персональний склад комісії, який фіксує списання відповідного виду цінностей.

У випадку, якщо відбувається переміщення цінностей, бухгалтер для відображення даного процесу у бухгалтерському обліку повинен створити електронний документ «Переміщення товарів», який знаходиться у розділі «Склад». Бухгалтер, після відкриття Журналу реєстрації переміщених товарів, створює зазначений документ.

Методика заповнення електронного документу «Переміщення товарів» полягає у наступному:

- 1) при заповненні даних «Відправник», потрібно обрати склад з якого вибуває відповідних вид виробничих запасів, а потім фіксується інформація про одержувача;
- 2) фіксації інформації про складові виробничих запасів, які вибули за допомогою закладки «Товари», рядок «Номенклатура» (для зручності можна використовувати кнопки «Додати» / «Підбір»).

Електронний документ «Переміщення товарів» також формує кореспонденції рахунків, які бухгалтер може особисто переглянути, використовуючи кнопку «ДтКт».

Більше первинних документів ФОП для обліку виробничих запасів не формує.

Інформація з первинних документів узагальнюється у стандартній звітності. ФОП для зручності обрав підхід щодо використання тільки однієї форми стандартного звіту – Оборотно-сальдової відомості по рахунку. Слід зазначити, що Оборотно-сальдові відомості створюються за рахунком 20 у розрізі субрахунків. Для наочної візуалізації формату стандартного звіту, варто скористатися таблицею 2.4.

Таблиця 2.4 – Фрагмент стандартного звіту «Оборотно-сальдова відомість по субрахунку 201

ФОП «Гончаренко Артем Юрійович» Період: 02.06.2023 – 01.07.2023							
Рахунок	Показники	Сальдо на 02.06.2023		Обороти за період		Сальдо на 01.07.2023	
Номенклатура	БО	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
201	Кіл						
Барбекю	БО	720,36		720,36	127,12	1313,58	
Томато Смок	Кіл	2,000		2,000	0,353	3,647	
ФМД							
....							
Разом							

**Джерело: складено автором за матеріалами ФОП.*

Для чіткості розуміння загального процесу документування у бухгалтерському обліку операцій щодо використання, зберігання та надходження

виробничих запасів ФОП, на рисунку 2.3 наочно представлена діюча система документування (назви первинних документів відповідають назвам електронних).

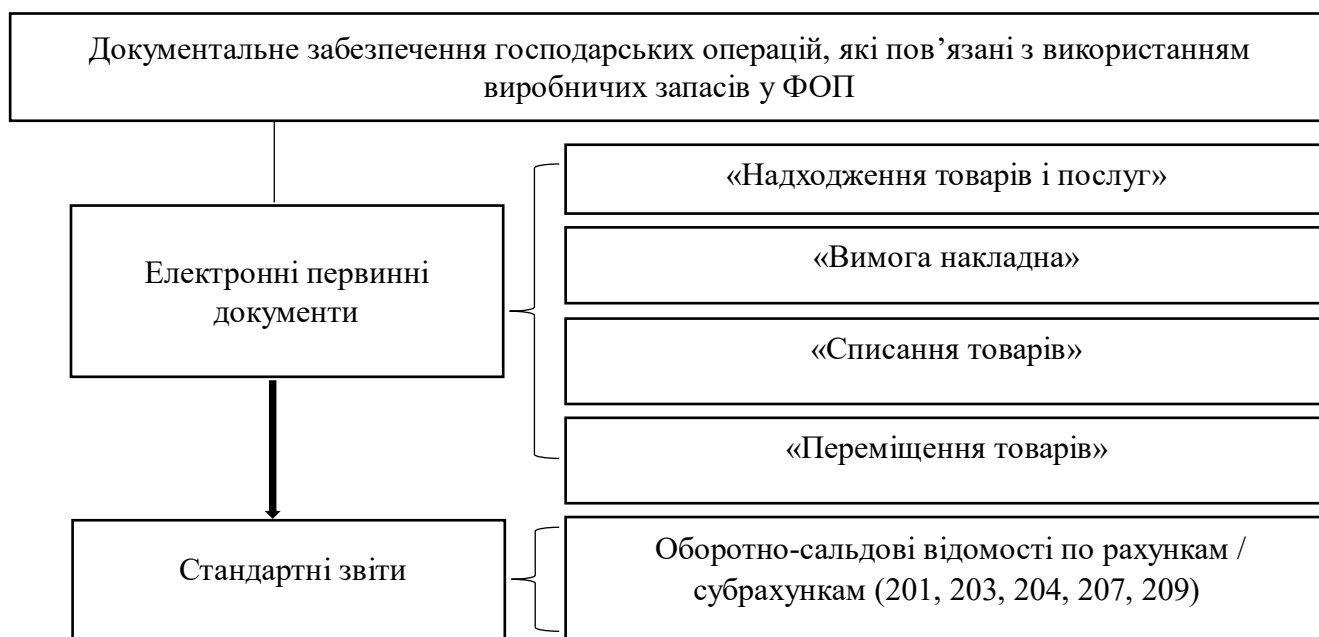


Рисунок 2.3 - Документальне забезпечення господарських операцій, які пов'язані з використанням виробничих запасів у ФОП

**Джерело: складено автором.*

Варто зазначити, що на процесі формування стандартних звітів завершується документування у бухгалтерському обліку. У Оборотно-сальдових відомостях по відповідних рахунках / субрахунках узагальнюється повний цикл облікового супроводу діяльності ФОП. Враховуючи, що для даної групи фізичних осіб-підприємців формування регламентованої звітності не передбачено нормативними документами державного рівня, можна зазначити, що обліковий процес організований на належному рівні, дотримані всі норми як ГКУ, так і ПКУ щодо фіксування в обліковій документації господарських процесів, які безпосередньо формують об'єкт оподаткування, який корелює з результатами діяльності ФОП.

Важливу роль для обліку відіграють кореспонденції рахунків, відповідно, у таблиці 2.5 узагальнено основні господарські операції у розрізі виробничих запасів, які використовує ФОП.

Таблиця 2.5 – Перелік кореспонденцій рахунків за основними господарськими операціями, пов’язаними з використанням виробничих запасів ФОП

Господарська операція	Дебет	Кредит
Бухгалтером ФОП введені залишки про складові виробничих запасів до програми	201, 2023, 204, 207, 209	
У ФОП видали сировину на виробничі потреби	23	201
Зі складу ФОП видали тару на виробництва	23	204
Постачальнику ФОП повернена сировина	631	201
У ФОП відбулося списання запасних частин для загальновиробничих потреб	91	207

**Джерело: складено автором.*

Перелік кореспонденцій рахунків, який використовується у ФОП є мінімальним, але достатнім. Програма дозволяє додати потрібні кореспонденції.

Враховуючи зазначене вище, зазначимо, що облік організований на належному рівні, проте є резерви для покращення. Вважаємо за доцільне у наступному пункті представити на нашу думку актуальні пропозиції, які будуть безпосередньо пов’язані як з процесом організації обліку виробничих запасів, так загальним підходом організації бухгалтерського обліку у ФОП та інвентаризаційного процесу.

2.3 Напрями вдосконалення організації обліку виробничих запасів у ФОП

Бухгалтерський облік у ФОП не передбачає обов’язковості облікової політики. Враховуючи, рівень організації облікового процесу, кількість бізнес-процесів, підхід щодо інвентаризації, вважаємо за доцільне у якості рекомендацій запропонувати розглянути доцільність розробки зазначеного інструменту управління у сфері бухгалтерського обліку саме для ФОП (у спрощеному варіанті).

Доцільність даної пропозиції базується на наступному:

1) облікова політика –це набір правил, процедур і детальних рекомендацій, які визначають підхід до організації облікового процесу;

- 2) облікова політика визначає підходи щодо створення облікових записів;
- 3) враховуючи, що на сьогодні діджиталізація заповнила всі сфери соціуму, облікова політика повинна передбачити основні організаційні підходи щодо захисту інформації у програмах;
- 4) враховуючи, що на сьогодні облікова політика у загальному вигляді вмонтована до спеціалізованих програмних продуктів, відповідно це забезпечує процес відслідковування щодо змін, які вносилися користувачами або коригувань.

Даний перелік є загальним, а не кінцевим.

Процес розробки облікової політики повинен базуватися на наступних принципах:

- 1) прозорість – облікова політика повинна бути чіткою, зрозумілою, доступною для бухгалтерів;
- 2) визначення обов'язків та відповідальності – у обліковій політиці повинні бути обґрунтовані норми відповідальності за ведення бухгалтерського обліку, оскільки у штаті є особа на яку покладені функції по фіксуванню господарських процесів у обліку;
- 3) чіткі правила організації обліку – у обліковій політиці повинні бути чітко обґрунтовані норми за наступними розділами:
 - загальні положення;
 - організаційний аспект;
 - методологічний аспект;
 - додатки;
- 4) можливість оновлення – нормативними документами передбачено, що положення облікової політики у випадках, передбаченими НП(С)БО 6, можуть змінюватися / уточнюватися та ін.

Суб'єкти господарювання разом з головними бухгалтерами самостійно повинні розроблювати досліджуваний внутрішній нормативний документ.

Беручи за основу інформацію про організацію обліку у ФОП, вимоги Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, схематично

представимо складові облікової політики, які є актуальними для досліджуваного ФОП (рисунок 2.4).



Рисунок 2.4 – Складові облікової політики ФОП

**Джерело: складено автором.*

Деталізуємо запропоновані на рисунку 2.4 складові компоненти. На рисунку 2.5 узагальнена інформація, яка повинна бути подана у розділі «Загальні положення».



Рисунок 2.5 - Характеристика розділу Облікової політики ФОП «Загальні положення»

**Пропонуємо для використання програму «BAS: Бухгалтерія», оскільки програма «1 С : Підприємство 8.3» на сьогодні знаходиться під санкціями, а механізм функціонування запропонованого програмного продукту практично ідентичний для «1 С : Підприємство 8.3».*

***Джерело: складено автором.*

Організаційні аспекти облікової політики повинні розкривати підходи щодо інвентаризаційного процесу, відповідно, потрібно відобразити наступне:

- інвентаризація повинна проводитися до норм Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань;
- інвентаризаційний процес має бути спрямований на підтвердження наявності виробничих запасів, визначення ефективності застосування методів, принципів, процедур бухгалтерського обліку;
- інвентаризація повинна проводитися у випадках, зазначених у зафіксованому вище Положенні;
- проведення інвентаризації має здійснюватися відповідно до наказу;
- результати інвентаризації по виробничим запасам необхідно узагальнювати у електронному документі «Інвентаризація документів на складі»;
- обов'язкове здійснення контролю інвентаризаційних різниць;
- склад інвентаризаційної комісії подати у якості додатку до Облікової політики.

Доцільно у наказі щодо проведення інвентаризації фіксувати, що інвентаризація повинна бути проведена у відповідності до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, оскільки інструкція, яка зафіксована у наказах, які на сьогодні створюються у ФОП – втратила чинність.

У таблиці 2.6 охарактеризована методична складова облікової політики у частині виробничих запасів.

Таблиця 2.6 – Характеристика методичної складової облікової політики щодо виробничих запасів

Елемент облікової політики	Характеристика
1	2
Одиниця бухгалтерського обліку виробничих запасів	Назва виду запасу
Оцінка запасів при вибутті	Відповідно до методу ФІФО
Первинні та накопичувальні документи	«Надходження товарів і послуг»
	«Вимога накладна»
	«Списання товарів»
	«Переміщення товарів»
Стандартна звітність	Оборотно-сальдова відомість по рахунку 201

Продовження таблиці 2.6

1	2
Інвентаризація	У процесі повної інвентаризації обов'язково проводити інвентаризацію виробничих запасів
Внутрішній контроль	Постійний контроль бухгалтерії за наявністю, рухом виробничих запасів

**Джерело: складено автором.*

Облікова політика повинна бути затверджена та введена у дію наказом.

Також відповідно до Облікової політики, яка має бути розроблена бухгалтером, потрібно зафіксувати у програмі основні її норми. Враховуючи пропозиції щодо використання у процесі ведення обліку програми «BAS: Бухгалтерія», відповідно, наочну візуалізацію проведемо за допомогою даного програмного забезпечення.

На рисунку 2.6 візуалізовано процес налаштування Облікової політики у програмі «BAS: Бухгалтерія»

Рисунок 2.6 – Налаштування параметрів Облікової політики у програмі «BAS: Бухгалтерія»

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

На початковому етапі потрібно:

- зафіксувати період застосування Облікової політики;
- ідентифікувати назву ФОП;

- зазначити схему оподаткування;
- на закладці «Єдиний податок» представити інформацію про особливості оподаткування ФОП 2 групи.

Закладка «Друк» дозволяє наочно отримати інформацію про платника єдиного податку. На рисунку 2.7 подано закладку «Друк»

Рисунок 2.7 – Закладка «Друк»

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Закладка «Запаси» дозволяє визначити методи оцінки виробничих запасів у процесі їх вибуття. У даній програмі наявна можливість використання 2 способів: за середньою вартістю; ФІФО.

На нашу думку, більш актуальним, зручним є метод ФІФО, відповідно у програмі він зазначається, що наочно візуалізовано на рисунку 2.8.

Рисунок 2.8 – Ідентифікація методу оцінки у Обліковій політиці за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія»

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Закладка «Роздріб» дозволяє зафіксувати один із зручних для ФОП способів обліку виробничих запасів, виробленої продукції (як товару): за вартістю придбання або по продажній вартості. На рисунку 2.9 візуалізовано процес ідентифікації способу обліку запасів, товарів у роздріб.

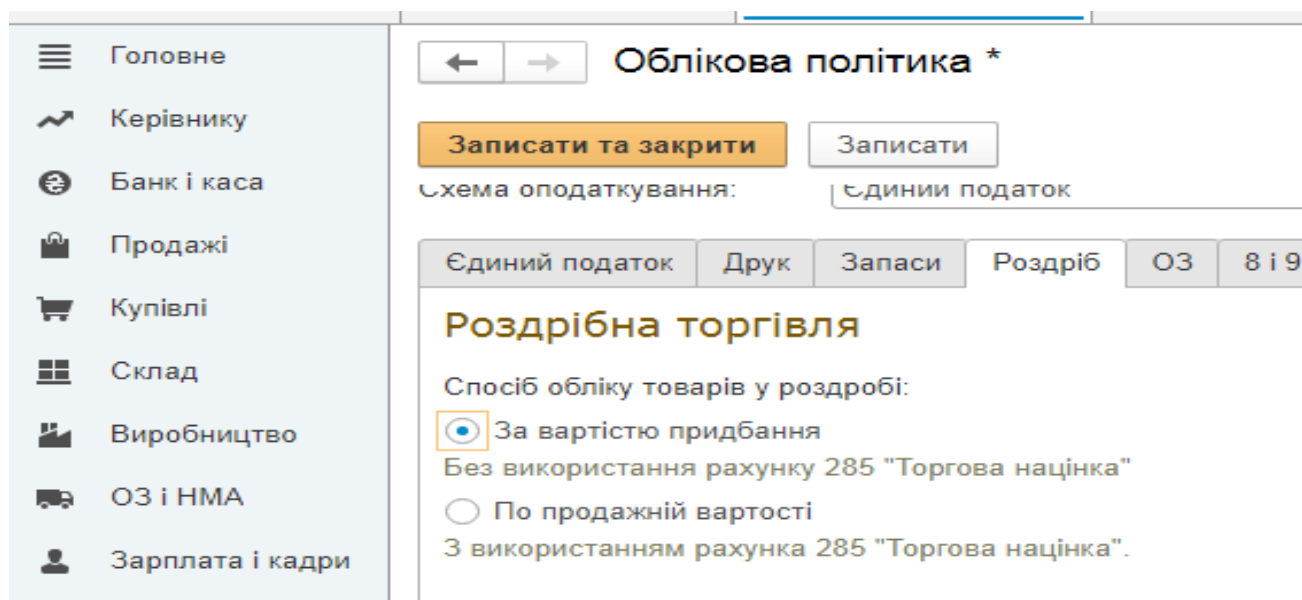


Рисунок 2.9 – Екранна форма закладки «Роздріб» (процес визначення способу обліку виробничих запасів, товарів у роздріб)

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Для відображення витрат діяльності призначена закладка «8 і 9 клас», тобто потрібно здійснити ідентифікацію класу рахунків, які буде ФОП використовувати для обліку витрат. Пропонуємо для використання рахунки 9 класу. На рисунку 2.10 подано процес ідентифікації класу рахунків для обліку витрат.

Враховуючи, що діяльність ФОП пов'язана з виробництвом різних видів м'ясних продуктів, відповідно, потрібно також здійснювати облік витрат. Параметри розділу «Облікова політика» програми «BAS: Бухгалтерія» дозволяють ідентифікувати спосіб визначення собівартості продукції, але для цього необхідно зафіксувати відповідну позицію обліку витрат (наприклад, за плановими цінами / по виторгу / за плановими цінами і виторгом). Даний процес можливий за допомогою закладки «Виробництва».

Облікова політика *

Записати та закрити Записати

Застосовується з: 01.12.2014 по 31.12.2023

Організація: ФОП Гончаренко Артем Юрійович

Схема оподаткування: Єдиний податок

Єдиний податок Друк Запаси Роздріб ОЗ 8 і 9 клас Виробництво Переділи Загальновиробничі

Рахунки витрат

Після 01.01.2020 використовувати лише 8-й клас не рекомендується

Використовувані класи рахунків витрат: Клас 9 (витрати діяльності)

Рисунок 2.10 - Процес ідентифікації класу рахунків для обліку витрат

*Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».

На рисунку 2.11 відображений даний процес ідентифікації обліку витрат на виробництво.

Облікова політика *

Записати та закрити Записати

Схема оподаткування: Єдиний податок

Єдиний податок Друк Запаси Роздріб ОЗ 8 і 9 клас Виробництво Переділи Загальновиробничі

Витрати на виробництво

Види діяльності, витрати по яких враховуються на рахунку 23 "Виробництво"

Випуск продукції

Собівартість випущеної продукції розраховується за плановими цінами

Виконання робіт, надання послуг замовникам

Собівартість виконаних робіт, наданих послуг розраховується

для послуг стороннім замовникам

для послуг власним підрозділам:

☐ За плановими цінами ☐ За плановими цінами

☐ По виторгу ☒ По обсягу випуску

☒ За плановими цінами і виторгом ☐ За плановими цінами і обсягом випуску

Надання послуг відображається документом "Акт про надання послуг виробничого характеру", якщо обрано спосіб "По плановій собівартості випуску" або документом "Реалізація товарів і послуг", якщо обрано спосіб "По виторгу".

Послуги, надані власним підрозділом, вимірюються в планових цінах або у кількісних показниках. Випуск таких послуг відображається документом "Звіт виробництва за зміну".

Рисунок 2.11 - Процес ідентифікації обліку витрат на виробництво

*Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».

Для розрахунку собівартості багатопередільного виробництва (значна кількість етапів) потрібно використати вкладку «Переділи». Враховуючи специфіку діяльності ФОП доцільно зафіксувати позицію щодо послідовності переділів «визначається автоматично», тобто буде підтриманий розрахунок порядку закриття

переділів (розрахунків собівартості напівфабрикатів). На рисунку 2.12 подано процес ідентифікації порядку розрахунку собівартості для багатопередільного виробництва продукції.

The screenshot shows the 'Облікова політика' (Accounting Policy) window. On the left is a sidebar with menu items: Головне, Керівнику, Банк і каса, Продажі, Купівлі, Склад, Виробництво, ОЗ і НМА, Зарплата і кадри, Операції, Звіти, Довідники, and Адміністрування. The main area has a title bar with navigation arrows and 'Облікова політика *'. Below it are buttons 'Записати та закрити' and 'Записати'. Fields include 'Застосовується з:' (01.12.2014 to 31.12.2023), 'Організація:' (ФОП Гончаренко Артем Юрійович), and 'Схема оподаткування:' (Єдиний податок). A tab bar at the bottom includes: Єдиний податок, Друк, Запаси, Роздріб, ОЗ, 8 і 9 клас, Виробництво, **Переділи**, and Загальновиробничі. The 'Переділи' section is active, showing the title 'Переділи' and a description: 'Порядок розрахунку собівартості багатопередільного виробництва - що включає кілька залежних етапів'. It lists 'Послідовність переділів:' with two options: 'Визначається автоматично' (selected) and 'Задається вручну'. A link 'Порядок підрозділів для закриття рахунку 23' is at the bottom.

Рисунок 2.12 - Процес ідентифікації порядку розрахунку собівартості для багатопередільного виробництва продукції

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Обліковувати загальновиробничі витрати можна за допомогою використання закладки «Загальновиробничі затрати» (рисунок 2.13).

The screenshot shows the 'Облікова політика' (Accounting Policy) window, similar to the previous one. The 'Загальновиробничі' (General Production) tab is selected in the bottom bar. The section title is 'Загальновиробничі витрати'. It includes a link 'Методи розподілу непрямих витрат' and a description: 'У відповідності з цією настройкою розподіляються загальновиробничі витрати'. There is a checkbox 'Не розподіляти в БО загальновиробничі витрати на собівартість продукції' which is currently unchecked. A note at the bottom states: 'При встановленому прапорі загальновиробничі витрати відразу списуються на фінансовий результат в період квітень - липень 2011 р.'

Рисунок 2.13 – Процес фіксування у Обліковій політиці програми «BAS: Бухгалтерія» обліку загальновиробничих витрат

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Застосування даного підходу є найбільш оптимальним, оскільки для різних стейкхолдерів Облікова політика відіграє різну роль:

- для державної податкової адміністрації інформація, яка узагальнена у Обліковій політиці, є своєрідним базисом для перевірки, оскільки визначає правила та способи, які використовує ФОП для ведення обліку;
- для ФОП – своєрідний інструмент, який забезпечує захист від необґрунтованих рішень інспекторів державної податкової адміністрації, а також даний внутрішній нормативний документ дозволяє згенерувати відповідні висновки щодо результатів діяльності ФОП;
- для бухгалтера – інструкція яка допомагає вести обліковий супровід діяльності ФОП;
- для внутрішніх стейкхолдерів (працівників ФОП) – документ, який узагальнює обов’язки працівників ФОП.

Визначені у даному пункті пропозиції, при провадженню на практиці, забезпечать вдосконалення організації облікового супроводження діяльності ФОП.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1 Характеристика інвентаризаційного процесу ФОП «Гончаренко Артем Юрійович»

Інвентаризація запасів є складовою повної інвентаризації у ФОП «Гончаренко Артем Юрійовича», яка проводиться на підставі наказу.

У ФОП створена постійно діюча інвентаризаційна комісія, на яку покладено обов'язки щодо її проведення, склад якої подано на рисунку 3.1.

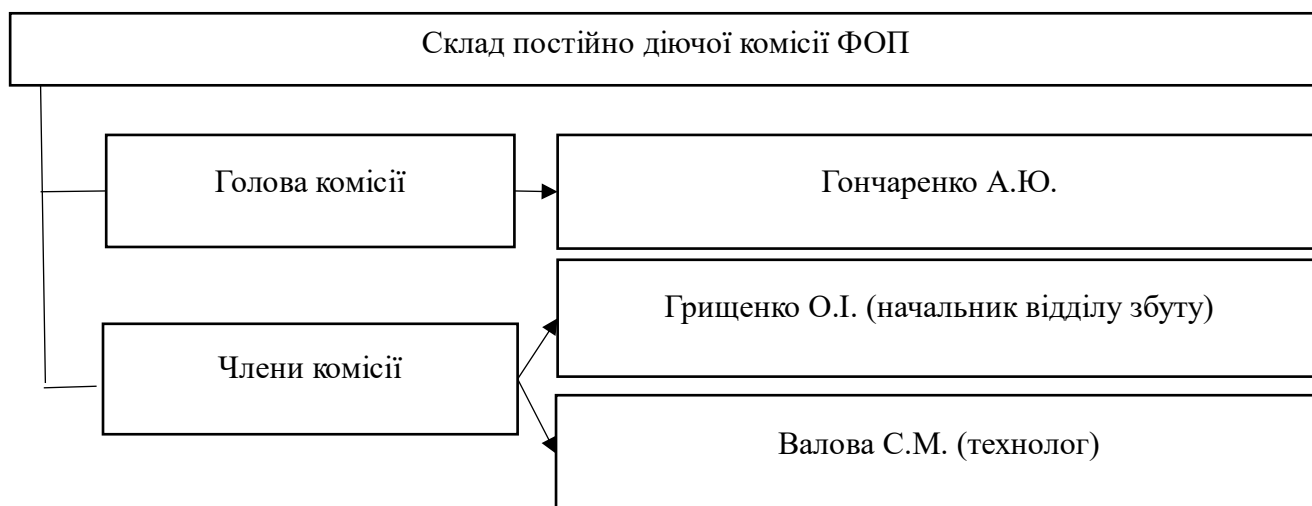


Рисунок 3.1 - Склад постійно діючої комісії ФОП

**Джерело: складено автором за інформацією ФОП.*

Аналізуючи склад комісії, вважаємо за доцільне запропонувати включити до членів бухгалтера, оскільки у обліку обов'язково мають бути відображені результати інвентаризації.

У наказі, яким затверджений персональний склад інвентаризаційної комісії, визначені постійні функції комісії, які для наочності будуть візуалізовані на рисунку 3.2.

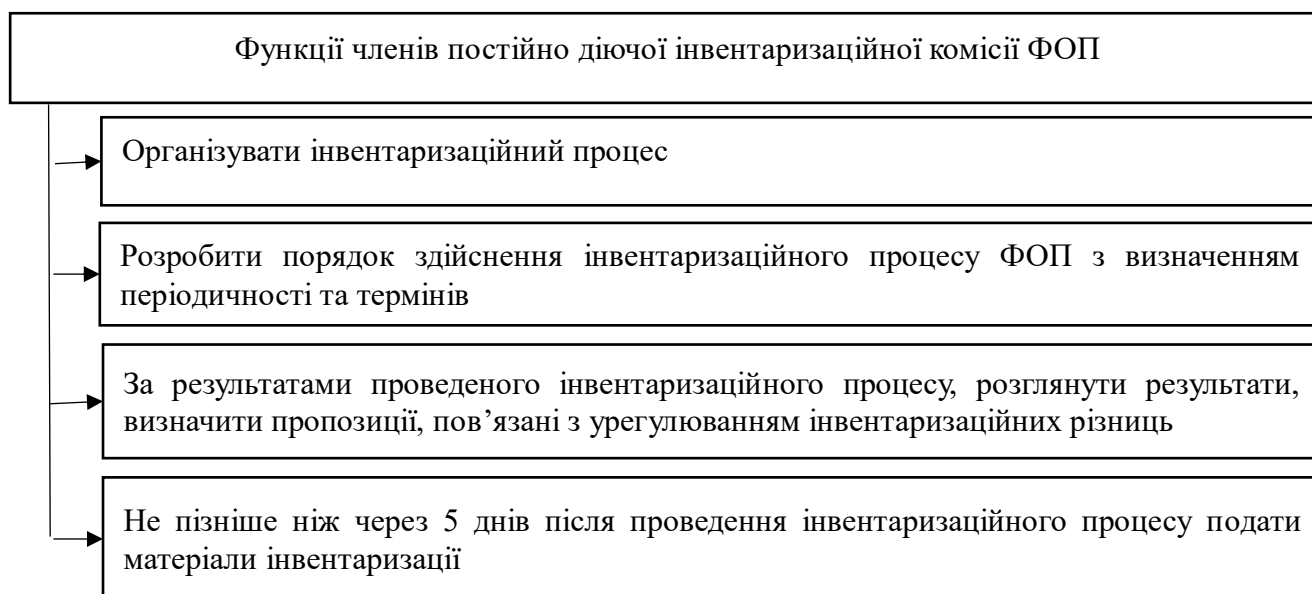


Рисунок 3.2 - Функції членів постійно діючої інвентаризаційної комісії ФОП

**Джерело: складено автором за інформацією ФОП.*

Аналізуючи наказ щодо створення інвентаризаційної комісії, вважаємо за доцільне надати ще одну пропозицію, а саме обґрунтовуючи загальні підстави для проведення інвентаризації зазначити, що згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» замість «Інструкції про інвентаризацію...», яка втратила чинність.

Правила та методика інвентаризаційного процесу, які дотримуються в ФОП «Гончаренко Артем Юрійовича»:

1. Інвентаризація здійснюється за місцями зберігання.
 2. Заповнюється Інвентаризаційний опис, в якому інформація про складові виробничих запасів фіксується за наступними позиціями:

- найменування;
- номенклатурний номер;
- матеріально-відповідальна особа;
- вид / група / сорт;
- одиниці виміру;
- ціна / сума;

- кількість / рахунок/ вага / міра.

За зазначеними позиціями інформація фіксується як за даними інвентаризаційного процесу, так і за даними обліку.

3. Перерахунок / переважування запасів під час інвентаризаційного процесу здійснюється у присутності МВО.

4. Тара, яка обліковується у ФОП, повинна бути зафіксована у Інвентаризаційному описі за наступними показниками:

- види;
- цільове призначення;
- якісний склад (нова / потребує ремонту / використовувалася).

5. На підставі акту на списання списують пошкоджену тару.

6. Окремий інвентаризаційний опис складається на сировину, яка знаходиться біля робочих місць і обробці не піддавалася.

Враховуючи пропозиції щодо рекомендованого програмного забезпечення для автоматизації облікових процесів, вважаємо за доцільне запропонувати для використання автоматизований процес відображення результатів інвентаризації. У програмі «BAS: Бухгалтерія» передбачено розділ «Склад», де розміщено довідник «Інвентаризація» (рисунк 3.3).

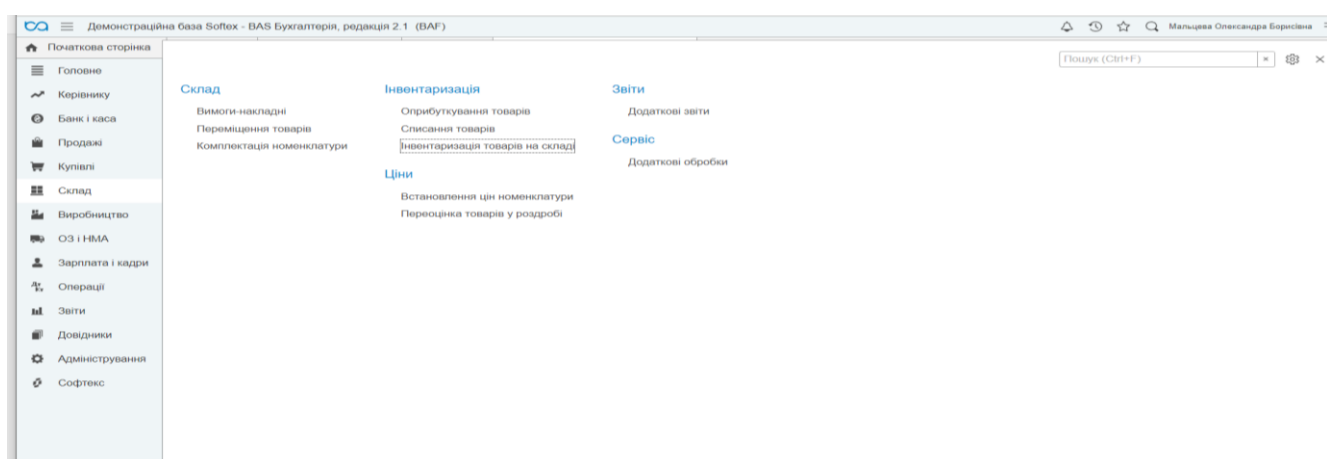


Рисунок 3.3 – Довідник «Інвентаризація» у програмі «BAS: Бухгалтерія»

**Джерело: складено автором за допомогою програми «BAS: Бухгалтерія».*

Використовуючи даний довідник потрібно сформулювати документ «Інвентаризація товарів на складі». Зазначений документ інвентаризаційного процесу дозволяє створити паперовий варіант документа, яким оформлюються результати інвентаризації виробничих запасів безпосередньо на складах. Також, якщо за результатами інвентаризації були виявлені надлишки або нестачі, відповідно, потрібно дані події відобразити у бухгалтерському обліку, тому на підставі документа «Інвентаризація товарів на складі» створити електронний документ, який також можна роздрукувати, «Акт списання та оприбуткування надлишків».

Інформацію щодо залишків виробничих запасів у електронному документі «Інвентаризація товарів на складі», який у друкованому варіанті – це «Інвентаризаційна відомість», можна заповнити автоматично, але для цього потрібно скористатися кнопкою «Заповнити».

У таблиці 3.1 представлено фрагмент документа «Інвентаризація товарів на складі».

Таблиця 3.1 - Фрагмент документа «Інвентаризація товарів на складі»

Організація: ФОП «Гончаренко Артем Юрійовича»							
Склад: Склад охолодження							
Валюта: грн.							
№ з/п	Товар	Кількість	Кількість за обліком	Одиниці виміру	Ціна	Сума	Сума за обліком
1	Котлети домашні	6	6	кг	130,00	780,00	780,00
2	Окорок свинини	174,47	174,47	кг	143,90	25107,01	25107,01
3	Яйця курячі 119	119	119	шт	3,70	440,20	440,20
4	Туша свинини	4040	4040	кг	135,78	548542,06	548542,06
							
Всього найменувань 143, на суму 2735395,67 грн.							
Голова комісії _____							
Члени комісії _____							

**Джерело: складено автором за даними підприємства та з використанням програми «BAS: Бухгалтерія».*

Деталізуючи реквізити представленого електронного документа, доцільно їх охарактеризувати наступним чином:

- графа «кількість» - фіксуються залишки виробничих запасів на складі, які виявлені у процесі проведення інвентаризації;
- графа «кількість за обліком» - фіксуються дані за обліком, які акумулюються у програмі, дану графу користувач не може коригувати;
- графа «одиниці» - фіксуються одиниці виміру виробничих запасів, кг, шт;
- графа «ціна» - зазначається ціна відповідного виду виробничих запасів;
- графа «сума» - акумулює інформацію про реальну сумарну собівартість виробничого запасу, за якою відбувається облік на складі;
- графа «сума за обліком» - зазначається інформація про сумарну собівартість, яка розраховується на підставі інформації, яка завантажена до програмного забезпечення.

Коли бухгалтер здійснює проведення зазначеного документа, у регістрах бухгалтерського обліку не буде ніякої інформації зафіксовано. При цьому, за результатами інвентаризаційного процесу, у випадку необхідності списання або оприбуткування цінностей, які були виявлені, необхідно у автоматизованому режимі створити документи «Списання товарів» або «Оприбуткування товарів». Позиції виробничих запасів, які підлягають списанню, будуть зафіксовані у електронному документі «Списання товарів». Виробничі запаси, які за результатами інвентаризації повинні бути оприбутковані, оприбутковуються на підставі сформованого електронного документа «Оприбуткування товарів».

Коли зазначені документи будуть проводитися, кількість номенклатурних позицій по виробничим запасам, які обліковуються на складі, буде дорівнювати реальній кількості, яка зазначена в інвентаризаційній відомості.

Документ «Інвентаризація товарів на складі» є підставою для створення документу «Звіт про роздрібні продажі», який відображає інформацію про продані товари.

Підводячи підсумки організації інвентаризаційного процесу у ФОП, потрібно зазначити, норми законодавчих документів дотримуються, а надані пропозиції є реальними для впровадження.

3.2 Організація внутрішнього контролю за виробничими запасами

Актуальність та необхідність контролю виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити стабільність та ефективність виробничого процесу. Контроль виробничих запасів дозволяє точно відстежувати наявність необхідних матеріалів і комплектуючих для виробництва продукції, а також планувати їх закупівлю відповідно до потреб підприємства, адже недостатність або надлишок запасів може призвести до затримок у виробництві, втрати замовлень та невиконання планів. Крім того, контроль допомагає уникнути фінансових втрат, пов'язаних з неправильною організацією закупівель та складського обліку. Виробничі запаси також підлягають контролю з погляду оптимізації їхнього обсягу та вартості, адже недостатність даних цінностей може створити проблеми зі забезпеченням безперебійності виробництва та виконанням замовлень. Отже, контроль виробничих запасів є важливою складовою управління виробництвом, який допомагає забезпечити ефективну роботу підприємства, мінімізувати ризики та оптимізувати витрати.

Організація внутрішнього контролю виробничих запасів є важливим напрямом системи контролю в бізнес-суб'єкті, оскільки від стану матеріальних цінностей залежить якість продукції.

Системі внутрішнього контролю щодо виробничих запасів властиві певні особливості, які зводяться до наступного:

- визначення та оцінка напрямів руху складових виробничих запасів;
- оцінка дій працівників у процесі руху виробничих запасів;
- ідентифікація відповідальності матеріально відповідальної особи щодо зберігання складових виробничих запасів;
- виявлення випадків використання складових виробничих запасів без фіксування даних процесів в обліку;
- оцінка ситуацій, які пов'язані з псуванням, розтратами виробничих запасів без належного відображення у обліку;
- оцінка результатів інвентаризації виробничих запасів;

- контроль за правильністю відображення в обліку інвентаризаційних різниць.

У якості інформаційне забезпечення внутрішнього контролю виробничих запасів доцільно використовувати первинні документи, якими оформлюються господарські операції, що пов'язані з надходженням даних активів, вибуттям та внутрішнім переміщенням; реєстри аналітичного та синтетичного обліку; документи інвентаризаційного процесу, облікова політика.

Методичні прийоми проведення перевірки господарських операцій з виробничими запасами наступні:

1) об'єктами фактичного контролю є сировина, основні й допоміжні матеріальні запаси, що призначені для виробництва продукції, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

2) об'єктами документального контролю є перевірка правильності оцінки виробничих запасів та повноти оприбуткування, правильності списання та достовірного відображення у бухгалтерському обліку руху зазначених активів.

У процесі проведення внутрішнього контролю актуальними для використання є різні методи, які конкретизовані на рисунку 3.4.



Рисунок 3.4 - Перелік актуальних методів для проведення внутрішнього контролю виробничих запасів

**Джерело: складено автором.*

Враховуючи, що одним із напрямів внутрішнього контролю є урегулювання інвентаризаційних різниць, вважаємо за доцільне деталізувати методику перевірки даного процесу:

1) *пересортиця*: у процесі контролю потрібно перевірити, щоб взаємозалік тотожних та однакових видів запасів був здійснений за умови, що дана подія мала місце у одному звітному періоду та в однієї особи, у обліку дані події зафіксовані;

2) *лишки*: перевірити чи лишки скориговані на суму пересортиці, а також, щоб дані процеси були правильно відображені у бухгалтерському обліку (активи потрібно оприбуткувати, а доходи – збільшити на розмір лишків);

3) *нестачі, які знаходяться у межах норм природного убутку*: перевірити потрібно, щоб нестачі та витрати, які виявлені у процесі інвентаризації, дійсно «підпадали» під категорії «природний убуток»; встановити, щоб інвентаризаційна комісія у процесі визначення норм природного убутку дотримувалися вимоги законодавства; оцінити, чи у бухгалтерському обліку відображені операції, які пов'язані із природним убутком, а також чи вірно вони відображені в обліку;

4) *нестачі понад норми природного убутку*: завдання системи внутрішнього контролю повинні бути спрямовані на встановлення причин виникнення даної ситуації, а також встановленні правильності визначення розміру шкоди, правильності відображення у бухгалтерському обліку (в т.ч. відшкодування МВО); у випадку, коли винну особу щодо даної ситуації не встановлено, система внутрішнього контролю повинна сфокусувати увагу на те, чи вірно на позабалансові рахунки віднесено суми даних нестач та як дані процеси відображені у документації бухгалтерського обліку.

Організація системи внутрішнього контролю має свої особливості. У процесі проведення дослідження зупинимося на таких елементах контролю, які повинні бути враховані:

1) середовище контроль:

а) зовнішні фактори:

- економічний стан країни;

- зміни у законодавчій системі;
- законодавчо-нормативне регулювання облікового процесу;
- галузеві особливості;

б) внутрішні фактори:

- філософія управлінського процесу;
- організаційні та економічні особливості;

2) облікова система:

- зміст та норми облікової політики;
- форма обліку;
- рівень автоматизації облікового процесу;

3) процедури контролю:

- обов'язковість документування;
- робочий план рахунків;
- інвентаризація;
- обмеженість доступу до активів;
- інші процедури [20].

Варто зазначити, що для системи внутрішнього контролю суб'єктів малого бізнесу, фізичних осіб-підприємців характерними є наступні ознаки:

- проста або не визначена організаційна структура;
- обмеженість кадрових ресурсів для організації дієвої системи внутрішнього контролю;
- один працівник може поєднувати роботу щодо ведення обліку та виконувати роботу за іншим напрямом;
- чіткість розподілу функційних обов'язків відсутня;
- відсутня ротація функційних обов'язків з метою уникнення шахрайства;
- відділ внутрішнього контролю відсутній.

На рисунку 3.5 узагальнено особливості контрольно-управлінського процесу ФОП.

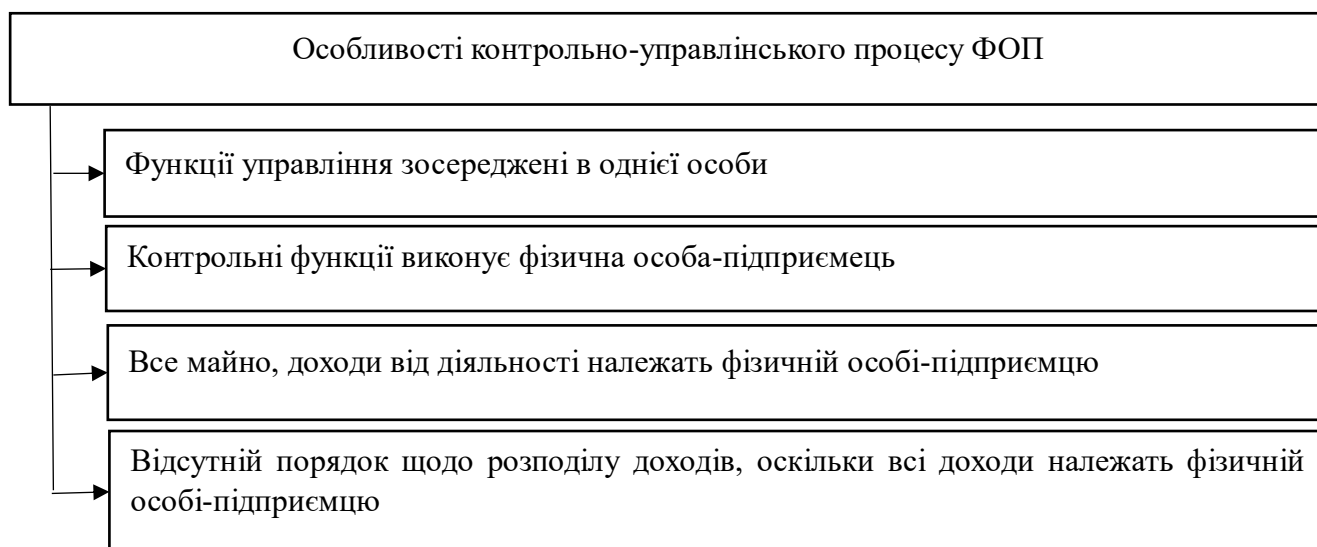


Рисунок 3.5 - Особливості контрольно-управлінського процесу ФОП

**Джерело: складено автором.*

Варто наголосити, що в основі ідентифікації цілей внутрішнього контролю за виробничими запасами має бути покладений SMART спосіб, сутність якого зводиться до наступного:

1) *конкретність цілі*: ціль внутрішнього контролю у частині виробничих запасів повинна базуватися на обов'язковому урахуванні мети діяльності ФОП, тобто контрольні процедури повинні бути таким чином здійснені, щоб постійно здійснювався моніторинг щодо раціональності, цільового використання запасів, дотримання вимог зберігання сировини;

2) *вимірюваність цілі*: мають бути визначені показники, які дозволять реалістично оцінити процес досягнення цілі (наприклад, матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача та ін.);

3) *досяжність цілі*: ідентифіковані цілі внутрішнього контролю мають бути реалістичними та досяжними, тобто методика внутрішнього контролю повинна бути дієвим інструментом, який забезпечує своєчасне виявлення ризиків неефективного використання виробничих запасів, виявлення помилок у документах з бухгалтерського обліку;

4) *відповідність цілей*: цілі внутрішнього контролю повинні визначатися з урахуванням специфіки діяльності ФОП, тобто забезпечувати ефективну діяльність без порушень завдань та принципів діяльності;

5) *цілі повинні бути визначені у часі*: ідентифікація цілей повинна базуватися з визначенням часового діапазону щодо їх досягнення.

Незалежно від розміру підприємства, виду підприємницької діяльності внутрішній контроль виробничих запасів потрібно організовувати, адже він є надзвичайно важливим з точки зору ефективного функціонування та управління запасами. Організація та проведення внутрішнього контролю допомагає забезпечити належний рівень запасів, уникнути непотрібного накопичення або недостатнього обсягу запасів, а також упевнитися в їх якості та правильності ведення обліку. Основні переваги організації та проведення внутрішнього контролю виробничих запасів на підприємстві включають:

- ефективне планування: внутрішній контроль дозволяє точно визначити потреби підприємства щодо запасів і розробити ефективний план їх закупівлі та використання;
- оптимізація витрат: за допомогою правильно організованого контролю можна уникнути наявності в недоцільному обсязі запасів і зменшити їх зайві витрати;
- якість продукції та обслуговування: внутрішній контроль допомагає забезпечити наявність необхідних виробничих запасів в належній кількості та якості, що впливає на якість виробленої продукції;
- попередження шахрайства: внутрішній контроль запобігає можливим випадкам крадіжок або махінацій із виробничими запасами;
- ефективне управління ризиками: контроль над запасами дозволяє вчасно виявляти та усувати ризики, пов'язані з нестачею запасів.

У зв'язку з тим, що виробничі запаси є важливими активами для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства, тому належна організація внутрішнього контролю є необхідною та актуальною в практичному аспекті.

3.3 Зовнішній контроль виробничих запасів

Зовнішній контроль ФОП «Гончаренко Артем Юрійовича» не проводиться. Проте вважаємо за доцільне розглянути методику його здійснення.

Мета контролю виробничих запасів має полягати у тому, щоб встановити законність, реальність, доцільність придбання даних активів, повноти їх оприбуткування, правильності збереження та своєчасності, достовірності відображення в обліковому процесі їх витрачання.

Інформаційний базис має бути сформований з різних джерел.

1) У якості надійного джерела інформації потрібно вважати первинні документи, які забезпечують обліковий супровід різних процесів з виробничими запасами. Відповідно, всі первинні документи мають бути використані у процесі здійснення перевірки, тобто:

- документи, які підтверджують реалістичність придбання досліджуваного виду цінностей: прибуткові накладні; товарно-транспортні накладні, накладні на відпуск та ін.;
- документи, які фіксують факт внутрішнього переміщення даних цінностей: лімітно-забірні картки, накладні внутрішньогосподарського переміщення;
- документи, які фіксують факт вибуття даних цінностей: видаткова накладна, товарно-транспортна накладна, картки складського обліку.

2) Облікова політика.

3) Стандартні звіти по рахунку 20 або у розрізі субрахунків, тобто доцільно використовувати головну книгу, звіт по проводках, картку субконто; картку рахунку; аналіз рахунку; обороти між субконто; обороти рахунку; шахову відомість; оборотно-сальдову відомість. Всі ці звіти суб'єкт господарювання може не формувати, тому потрібно використовувати ті, які є у фактичній наявності.

4) Документи, які були складені за минулі роки у процесі здійснення зовнішнього контролю та які передані на підприємство.

5) Звітність підприємства. У процесі контролю можуть бути використані різні види звітності: управлінська, податкова, статистична, фінансова.

6) Матеріали інвентаризаційного процесу.

Ураховуючи широкий спектр господарських процесів, які можуть відбуватися із виробничими запасами, контрольний процес доцільно сфокусувати з дотриманням наступних напрямів:

- контроль щодо своєчасного фіксування у первинній документації даних про господарські операції, які були пов'язані з виробничими запасами під час їх придбання, руху та списання;
- перевірка правильності документування складових виробничих запасів при здійсненні виробничого процесу;
- перевірка дотримання встановлених норм використання сировини на виробництво;
- перевірка забезпечення правильних умов зберігання запасів, а також правильність ведення складського обліку та передачу інформації про рух до бухгалтерії;
- перевірка правильності визначення транспортно-заготівельних витрат;
- перевірка правильності оцінки у процесі вибуття виробничих запасів;
- перевірка дотримання підприємством, зазначеного у Обліковій політиці способу формування первісної вартості;
- перевірка правильності застосування субрахунків до рахунку 20;
- проведення інвентаризаційного процесу виробничих запасів;
- перевірка правильності узагальнення інформації у звітності підприємства;
- узгодження показників, які характеризують виробничі запаси, у різних формах (розділах) звітності підприємства.

При здійсненні контролю, перевіряючи повинні звернути увагу та реалістично оцінити правильність та дотримання умов щодо зберігання виробничих запасів на складах. Для цього потрібно пересвідчитися у наступному:

- 1) чи зберігаються запаси з дотриманням необхідних умов у спеціалізованих місцях;
- 2) чи дотримуються вимоги, щоб на складах виробничі запаси не псувалися, а також, щоб не було можливості для крадіжок;
- 3) чи закріплені виробничі запаси за МВО;
- 4) наявність договорів про матеріальну відповідальність з МВО;
- 5) оцінка надійності контрольно-пропускної системи.

Враховуючи, що під час контролю обов'язковим є проведення вибіркової інвентаризації, відповідно завдання контролера у даному процесі повинні зводитися до наступного:

- якщо має місце недовіра до наданих результатів інвентаризації, перевіряючий повинен спланувати свою присутність при здійсненні інвентаризаційного процесу;
- здійснювати спостереження над проведенням інвентаризаційною комісією інвентаризації, що має забезпечити ідентифікацію у випадку наявності невідповідності даних;
- застосувати випадкову вибірку для здійснення перевірки правильності підрахунків;
- перевірити чи господарські операції відображаються у тому звітному періоду в якому фактично вони були виконані;
- реалізація процедур, спрямованих на отримання пояснень щодо невідповідності обліковим записам відповідної інформації про складові виробничих запасів;
- передбачити обов'язкову перевірку оцінки щодо фактичного обсягу виробничих запасів.

Акцент перевіряючого у процесі оцінки складського зберігання досліджуваного виду цінностей має бути також спрямована на наступне:

- наявність вагових приладів у складських приміщеннях;
- дотримання норм щодо температурного режиму;
- наявність протипожежних засобів;

- ознайомлення МВО з своїми обов'язками щодо ведення складського обліку;
- встановлення корелювання інформації про запаси, що зафіксована у первинних документах з інформацією, представленою у документації складського обліку;
- ознайомлення з матеріальним звітом.

Також перевіряючий повинен перевірити чи суб'єкт господарювання правильно визначає у процесі надходження запасів його первісну вартість. Варто зазначити, що даний процес залежить від джерел надходження, а саме:

1) якщо суб'єкт господарювання за власні кошти здійснив придбання виробничих запасів, то витрати, які були пов'язані з даним процесом, в також витрати, які виникли у результаті доведення цих цінностей до можливого використання, будуть формувати собівартість;

2) якщо господарюючий суб'єкт вирішив визначити первісну вартість запасів, які він виготовив власними силами, то у такому випадку необхідно обов'язково врахувати норми НП(С)БО 16 «Витрати»;

3) якщо виробничі запаси є джерелом формування статутного капіталу відповідного бізнес-суб'єкта, необхідно здійснити погодження із учасниками первісної вартості;

4) якщо виробничі запаси до підприємства надійшли безкоштовно, то первісна вартість буде відповідати справедливій;

5) первісна вартість запасів, які були отримані у результаті обміну на аналогічні, - це справедлива вартість або балансова вартість відповідних переданих активів;

6) первісна вартість запасів, які були отримані у результаті обміну на неподібні - це справедлива вартість.

Відповідно, здійснюючи контроль перевірки правильності визначення первісної вартості, перевіряючий повинен обов'язково встановити яким чином відбулося надходження; ознайомитися з нормами Облікової політики щодо задекларованого підходу підприємства по даному питанню; перевірити дотримання

положень Облікової політики з урахуванням визначених особливостей у НП(С)БО 9 «Запаси».

Враховуючи, що виробничим запасам властивий рух, пов'язаний із вибуттям, відповідно, має бути обов'язково здійснена оцінка. По-перше, на сьогодні дана оцінка може здійснюватися за будь-яким з методів, а саме:

- за цінами перших закупок;
- нормативних затрат;
- середньої вартості;
- ідентифікованої собівартості.

По-друге, перевіряючий повинен перевірити, який із зазначених методів зазначено в обліковій політиці для використання в практичній діяльності. Обов'язково потрібно звернути увагу на те, при застосуванні спеціалізованого програмного забезпечення, можуть бути обмеження. Наприклад, у програмі передбачено два методи: ФІФО або середня вартість, а в обліковій політиці інший метод. По-третє, потрібно переконатися у правильності визначення оцінки в процесі вибуття з урахуванням норм НП(С)БО 9 «Запаси».

Також при здійсненні контролю потрібно перевірити правильність облікового супроводу всіх операцій із виробничими запасами. Процес перевірки передбачає дослідження, щоб дані з первинних документів фіксувались у стандартній звітності, а потім у регламентованій (якщо вона формується). Крім того, потрібно перевірити правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

За результатами проведення контрольних дій можуть бути встановлені помилки наступного виду:

1) помилки у процесі облікового відображення операцій із виробничими запасами:

- документи, якими відображається рух даних цінностей, оформлюються із запізненням та мають місце помилки;
- відсутність договорів про матеріальну відповідальність;
- фактична собівартість визначається невірно;

- у документах, які призначення для аналітичного обліку, не зафіксовані дані про рух цінностей;
 - відсутні випадки проведення звірки облікових даних з даними складського обліку;
 - терміни проведення інвентаризації порушуються;
 - не дотримується підхід щодо списання виробничих запасів за відповідними видами витрат;
 - відсутність кореляції між інформацією про механізм встановлення фактичної вартості, що зафіксовано в обліковій політиці, з практичним підходом;
- 2) документування операцій з використанням виробничих запасів здійснюється із суттєвими помилками та недоліками:
- прибуткові накладні не створюються або створюються з помилками, заповнюються не всі реквізити;
- 3) помилки при формуванні реєстрів обліку або стандартної звітності, сутність яких зводиться до того, що відсутня кореляція між відповідними документами, які узагальнюють аналогічні показники.

Резюмуючи зазначимо, що кожен перевіряючий, контролюючий орган застосовує власну методику здійснення перевірки, використовує різний процедурний інструментарій. Проте, перевірка має бути завжди спланованою, всі визначені завдання – виконаними, ідентифіковані цілі – досягнутими.

ВИСНОВКИ

1. Обліковий процес щодо виробничих запасів регламентується значною кількістю нормативно-правових документів у розрізі наступних груп: перша група – міжнародний рівень, представлений Концептуальною основою фінансової звітності; друга група – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; третя група – Податковий кодекс України; четверта група – НП(С)БО; Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань; п'ята група – Методичні рекомендації; шоста група – Інструкції; сьома група – внутрішня регламентація.

2. ФОП «Гончаренко Артем Юрійович» здійснює свою діяльність розрізі наступних видів згідно з КВЕД: неспеціалізована оптова торгівля, вантажний автомобільний транспорт, виробництво м'яса, виробництво м'яса свійської птиці, виробництво м'ясних продуктів, оптова торгівля фруктами й овочами, оптова торгівля м'ясом і м'ясними продуктами, оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами, оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами, оптова торгівля кавою, чаєм, какао та прянощами, оптова торгівля іншими продуктами харчування, у т.ч. рибою, ракоподібними і молюсками, неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами.

3. ФОП відноситься до платника податків другої групи, оскільки розмір його річного доходу не перевищує 834 розмірів мінімальної заробітної плати, а середньорічна чисельність – не більше 10 осіб, які працюють за трудовими договорами.

4. ФОП за кожного найманого працівника сплачує 22 % ЄСВ від загальної суми нарахованого доходу. У 2021 році ЄСВ було сплачено за рік на суму – 15950,00 грн., а в 2022 році – 17292,00 грн.

5. У 2022 році ФОП порівняно з 2021 роком отримав річного доходу на 598376,45 грн. більше, оскільки у 2021 році даний показник склав 4545911,69 грн., а в 2022 році – 5144288,15 грн.

6. ФОП за останні роки був учасником у 148 закупівлях, успішні були 69 закупівлі на суму 15,19 млн. грн., було підписано 66 договорів на загальну суму 14,16 млн. грн.

7. Досліджуваний господарюючий суб'єкт автоматизацію облікових процесів здійснює за допомогою програми «1 С : Підприємство 8.3». У штаті ФОП передбачена посада бухгалтера.

8. Ключовими субрахунками у межах яких здійснюється облік виробничих запасів є: 201 «Сировина й матеріали»; 203 «Паливо»; 204 «Тара й тарні матеріали»; 207 «Запасні частини»; 209 «Інші матеріали».

9. Документальне забезпечення господарських операцій, які пов'язані з використанням виробничих запасів у ФОП, передбачає створення наступних електронних документів: «Надходження товарів і послуг», «Вимога накладна», «Списання товарів», «Переміщення товарів». Інформація з первинних документів узагальнюється у стандартній звітності. ФОП для зручності обрав підхід щодо використання тільки однієї форми стандартного звіту – Оборотно-сальдової відомості по рахунку. Слід зазначити, що Оборотно-сальдові відомості створюються за рахунком 20 у розрізі субрахунків. У Оборотно-сальдових відомостях по відповідних рахунках / субрахунках узагальнюється повний цикл облікового супроводу діяльності ФОП. Враховуючи, що для даної групи фізичних осіб-підприємців формування регламентованої звітності не передбачено нормативними документами державного рівня, можна зазначити, що обліковий процес організований на належному рівні, дотримані всі норми як ГКУ, так і ПКУ щодо фіксування в обліковій документації господарських процесів, які безпосередньо формують об'єкт оподаткування, який корелює з результатами діяльності ФОП.

10. Бухгалтерський облік у ФОП не передбачає обов'язковості облікової політики. Враховуючи, рівень організації облікового процесу, кількість бізнес-процесів, підхід щодо інвентаризації, вважаємо за доцільне у якості рекомендацій запропонувати розглянути доцільність розробки зазначеного інструменту

управління у сфері бухгалтерського обліку саме для ФОП (у спрощеному варіанті), складовими якої мають бути:

- загальні положення (обов'язки бухгалтера; характеристика процесу документування; коротка характеристика спеціалізованого програмного забезпечення, яке використовується для ведення обліку; характеристика захисту даних при використанні спеціалізованого програмного забезпечення);
- організаційні аспекти (об'єкти, періодичність, терміни, документальне оформлення інвентаризації);
- методичні аспекти (характеристика процесу ведення обліку необоротних активів; характеристика процесу ведення обліку запасів; характеристика процесу ведення обліку розрахунків з покупцями та дебіторської заборгованості; характеристика процесу ведення облік доходів; характеристика процесу ведення облік витрат);
- додатки (перелік МВО; робочий план рахунків; склад інвентаризаційної комісії).

11. За результатами дослідження встановлено, що інвентаризація запасів є складовою повної інвентаризації у ФОП «Гончаренко Артем Юрійовича», яка проводиться на підставі наказу. Інвентаризацію проводить постійно діюча інвентаризаційна комісія. Функції членів постійно діючої інвентаризаційної комісії ФОП полягають у наступному: організація інвентаризаційного процесу; розробка порядку здійснення інвентаризаційного процесу ФОП з визначенням періодичності та термінів; за результатами проведеного інвентаризаційного процесу, розглянути результати, визначити пропозиції, пов'язані з урегулюванням інвентаризаційних різниць; не пізніше ніж через 5 днів після проведення інвентаризаційного процесу подати матеріали інвентаризації.

12. У роботі запропоновано використання автоматизованого процесу відображення результатів інвентаризації. У програмі «BAS: Бухгалтерія» передбачено розділ «Склад», де розміщено довідник «Інвентаризація», використовуючи який потрібно сформувати документ «Інвентаризація товарів на складі». Зазначений документ інвентаризаційного процесу дозволяє створити

паперовий варіант документа, яким оформлюються результати інвентаризації виробничих запасів безпосередньо на складах. Також, якщо за результатами інвентаризації були виявлені надлишки або нестачі, відповідно, потрібно дані події відобразити у бухгалтерському обліку, тому на підставі документа «Інвентаризація товарів на складі» створити електронний документ, який також можна роздрукувати, «Акт списання та оприбуткування надлишків».

13. Встановлено, що актуальність та необхідність контролю виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити стабільність та ефективність виробничого процесу. Системі внутрішнього контролю щодо виробничих запасів властиві певні особливості, які зводяться до наступного: визначення та оцінка напрямів руху складових виробничих запасів; оцінка дій працівників у процесі руху виробничих запасів; ідентифікація відповідальності матеріально відповідальної особи щодо зберігання складових виробничих запасів; виявлення випадків використання складових виробничих запасів без фіксування даних процесів в обліку; оцінка ситуацій, які пов'язані з псуванням, розтратами виробничих запасів без належного відображення у обліку; оцінка результатів інвентаризації виробничих запасів; контроль за правильністю відображення в обліку інвентаризаційних різниць.

14. Доведено, що в основі ідентифікації цілей внутрішнього контролю за виробничими запасами має бути покладений SMART спосіб, сутність якого зводиться до наступного: конкретність цілі (ціль внутрішнього контролю у частині виробничих запасів повинна базуватися на обов'язковому урахуванні мети діяльності ФОП, тобто контрольні процедури повинні бути таким чином здійснені, щоб постійно здійснювався моніторинг щодо раціональності, цільового використання запасів, дотримання вимог зберігання сировини); вимірюваність цілі (мають бути визначені показники, які дозволять реалістично оцінити процес досягнення цілі); досяжність цілі (ідентифіковані цілі внутрішнього контролю мають бути реалістичними та досяжними, тобто методика внутрішнього контролю була дієвим інструментом, який забезпечує своєчасне виявлення ризиків неефективного використання виробничих запасів, виявлення помилок у документах з бухгалтерського обліку); відповідність цілей (цілі внутрішнього

контролю повинні визначатися з урахуванням специфіки діяльності ФОП, тобто забезпечувати ефективну діяльність без порушень завдань та принципів діяльності); цілі повинні бути визначені у часі (ідентифікація цілей повинна базуватися з визначенням часового діапазону щодо їх досягнення).

15. Результати дослідження дозволили встановити, що мета зовнішнього контролю виробничих запасів має полягати у тому, щоб встановити законність, реальність, доцільність придбання даних активів, повноти їх оприбуткування, правильності збереження та своєчасності, достовірності відображення в обліковому процесі їх витрачання. Кожен перевіряючий, контролюючий орган застосовує власну методику здійснення перевірки, використовує різний процедурний інструментарій. Проте, перевірка має бути завжди спланованою, всі визначені завдання – виконаними, ідентифіковані цілі – досягнутими.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63–67.
2. Валова С.М. Особливості організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємствах в сучасних умовах господарювання. *Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики : збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Полтава, 10–11 травня 2023 року). Полтава : ПУЕТ, 2023. 249 с. (С. 6 – 9).
3. Валова С.М. Внутрішній контроль виробничих запасів: напрями, методи та особливості проведення. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 16 листопада 2023 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. 395 с. (С. 107 – 108).
4. ДЕБЕТ Плюс. URL: <https://debet.com.ua/uk> (дата звернення 25.11.2023).
5. Електронна бухгалтерія: підручник для здобувачів вищої освіти /В.Я. Плаксієнко, І.М. Назаренко, К.С. Жадько, С.А. Гаркуша /За заг. редакцією В.Я. Плаксієнка. – Київ: «Центр учбової літератури». 2021. 298 с.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://surl.li/nonsk> (дата звернення 25.11.2023).
7. Камінська Т.Г., Краєвський В.М., Шатковська Л.С. та ін. Контроль економічної діяльності сільськогосподарських підприємств : підручник. Київ: Інтерсервіс, 2022. 214 с.
8. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <http://surl.li/oakuf> (дата звернення 25.11.2023).
9. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів. URL: <http://surl.li/oakup> (дата звернення 25.11.2023).

10. MASTER: Бухгалтерія. URL: <https://masterbuh.com> (дата звернення 20.11.2023).
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10.01.2007. URL: <http://surl.li/giwuk> (дата звернення 21.11.2023).
12. Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності :наказ МФУ від 11.04.13 р. № 476. URL: <http://surl.li/nonto> (дата звернення 22.11.2023).
13. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ МФУ від 28.03.13 р. № 433. URL: <http://surl.li/nontt> (дата звернення 22.11.2023).
14. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL: <http://surl.li/siic> (дата звернення 18.11.2023).
15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <http://surl.li/dvkaq> (дата звернення 09.11.2023).
16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 19.10.2023).
17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» : наказ Міністерства фінансів України № 137 від 28.05.99. URL: <http://surl.li/wpzgz> (дата звернення 28.10.2023).
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99. URL: <http://surl.li/sbpff> (дата звернення 19.10.2023).
19. Облік SaaS: нові технології обліку та управління. URL: <https://ioblik.com/uk> (дата звернення 23.10.2023).
20. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і оподаткування» / Левицька С.О., Осадча О.О., Антонюк О.Р. Рівне. ПП «Формат - А». 2020. 202 с.

21. Податковий кодекс України. URL: <http://surl.li/hkqv> (дата звернення 05.10.2023).
22. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995. URL: <http://surl.li/siid> (дата звернення 17.11.2023).
23. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <http://surl.li/axagv> (дата звернення 13.11.2023).
24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <http://surl.li/wpzc> (дата звернення 12.11.2023).
25. Степаненко О.І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. Вип. 47. С. 108 – 114.
26. BAS: Бухгалтерія. URL: <http://surl.li/oalcr> (дата звернення 12.11.2023).
27. Garbowski M., Tiutiunnyk S., Tiutiunnyk Y., Kondukotsova N., Karpenko O. Digitalization of transfer pricing as an element of the management accounting system in the company. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2021. Volume 25, Issue 1. URL: <http://surl.li/oaljm>. (accessed 03.11.2023).
28. Hashim H. Impact of quality and management in accounting information systems on decision-making for smes enterprises. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvs> (accessed 23.11.2023).
29. ISpro. URL: <http://surl.li/gpggw> (accessed 12.11.2023).
30. Kenton W., Brock T., Kazel M. What Is a Fixed Asset in Accounting? With examples. URL : <http://surl.li/oaljq> (accessed 23.10.2023).
31. Nguyen Oanh. How to control over fixed assets? [Guide and tips]. URL : <http://surl.li/oaljs> (accessed 13.10.2023).
32. Prozorro. URL: <http://surl.li/nwysm> (accessed 12.11.2023).

33. Robinson, T. International financial statement analysis / Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons. 2020. 1008 p.

ДОДАТКИ