

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 аспекти облікового
супроводження та аудиту запасів підприємства**

Виконала:

Донченко Валентина Анатоліївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Олександр Володимирович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Жорнокуй Наталія Миколаївна
головний бухгалтер ТОВ «Буринський
молокозавод»

Суми – 2023

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

Донченко Валентині Анатоліївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-методичні та практичні аспекти облікового супроводження та аудиту запасів підприємства

2. База практичного дослідження:

ТОВ «Буринський молокозавод» м. Буринь Сумської області

керівник роботи **Назаренко Олександр Володимирович, 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, бюджетна 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 понятійну сутність категорії «запаси підприємства», як об'єкта обліку;
вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;
провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;
навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного підприємства;
розкрити стан організації обліку і аудиту запасів підприємства;
визначити особливості методики обліку і аудиту наявності та руху запасів у базовому підприємстві;
надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і аудиту запасів в умовах функціонування досліджуваного підприємства;
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

Валентина ДОНЧЕНКО

Керівник роботи

Олександр НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Надія БАРАНИК

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Донченко В.А. Теоретико-методичні та практичні аспекти облікового супроводження та аудиту запасів підприємства – Рукопис

Кваліфікаційна робота на здобуття ОС «Магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2023.

Кваліфікаційна робота присвячена обліку та аудиту операцій щодо наявних запасів та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження ТОВ «Буринський молокозавод» м. Буринь Сумської області.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації обліку і аудиту наявності та руху запасів сучасного переробного підприємства.

Якісно побудоване облікове супроводження запасів сучасного переробного підприємства виступає вагомим інформаційним джерелом обліково-економічної, фінансової, управлінської інформації, що уможливорює організацію контролю за їх наявністю, умовами збереження, рухом, ефективним використанням та вибуттям.

Сформовано авторське визначення запасів переробного підприємства: запаси представляють собою узагальнене поняття, яке містить в собі і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і матеріальні ресурси, і товари.

Складовими оборотних активів товариства виступають запаси. Визначено, що на підприємстві спостерігається зростання вартості наявних запасів з 49944 тис. грн. у 2020 році до 68971 тис. грн. у 2022 році (або на 19027 тис. грн.).

Позитивним фактором функціонування базового бізнес суб'єкта, потрібно вважати зростання рівня рентабельності діяльності на 2,75 п. в.

Розкрито особливості документального супроводження, порядок відображення в обліку запасів досліджуваного суб'єкта господарювання.

Ідентифіковано місце внутрішнього аудиту наявності та руху запасів (як окремої складової внутрішнього контролю) та його взаємозв'язок із системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання.

Запропоновано вдосконалення окремих компонент облікової політики базового товариства щодо обліку запасів, що забезпечить системний підхід до накопичення достовірної облікової інформації про ресурсний потенціал підприємства для потреб управління та дозволить підвищити рівень

обґрунтованості прийняття рішень щодо ефективності використання матеріальних, нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Сформовано пропозиції щодо вдосконалення обліку запасів у досліджуваному товаристві: для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних запасів, запропоновано ланцюг руху запасів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів; сформована обліково-технічна архітектура та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку запасів у програмних продуктах.

Визначено та розвинуто сутність, завдання й мету, розглянуто концептуальні основи аудиту запасів, удосконалено аудит запасів для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора.

Ключові слова: активи, аудит, внутрішній аудит, запаси, облікова політика, робочі документи.

SUMMARY

Donchenko V. Theoretical, methodological and practical aspects of accounting support and audit of enterprise inventories – Manuscript.

Qualification work for the degree of Master's degree in specialty 071 "Accounting and Taxation", Sumy National Agrarian University, Sumy, 2023.

The qualification work is devoted to accounting and auditing of operations on available stocks and finding ways to improve on the basis of a practical study of Burynsky Dairy Plant LLC, Buryn, Sumy region. Buryn, Sumy region.

The qualification work presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways to improve the organization of accounting and auditing of the availability and movement of stocks of a modern processing enterprise.

A well-built accounting support of inventories of a modern processing enterprise is a significant source of accounting, economic, financial, and managerial information, which makes it possible to organize control over their availability, storage conditions, movement, efficient use, and disposal.

The author's own definition of inventories of a processing enterprise has been formed: inventories are a generalized concept that includes labor items, labor tools, consumer items, material resources, and goods.

Inventories are the components of the company's current assets. It is determined that the company has an increase in the value of available inventories from UAH 49944 thousand in 2020 to UAH 68971 thousand in 2022 (or by UAH 19027 thousand).

A positive factor in the functioning of the basic business entity should be considered an increase in the level of profitability by 2.75 percentage points.

The features of documentary support, the procedure for reflecting in the accounting of inventories of the studied business entity are disclosed.

The place of the internal audit of the availability and movement of inventories (as a separate component of internal control) and its relationship with the management system of the studied business entity is identified.

Improvement of certain components of the accounting policy of the basic company regarding inventory accounting is proposed, which will provide a systematic approach to the accumulation of reliable accounting information on the resource potential of the enterprise for management needs and will increase the level of validity of decision-making on the efficiency of use of material, intangible, labor and financial resources.

Proposals for improving inventory accounting in the researched company are formed: to facilitate timely coverage of all business processes and operations for the storage and movement of available inventories, a chain of inventory movement is proposed for timely presentation of operations in the system of accounting objects; accounting and technical architecture and sequence of information presentation in the registers of inventory accounting in software products are formed.

The essence, objectives and purpose are defined and developed, the conceptual foundations of inventory audit are considered, the inventory audit is improved to improve the accounting system at the enterprise, which, unlike the existing ones, includes: a questionnaire, a general audit plan, an audit program, and auditor's working documents.

Keywords: assets, audit, internal audit, inventories, accounting policy, working documents.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	12
1.1 Поняття запасів, як окремої компоненти активів господарюючого суб'єкта	12
1.2 Нормативно-правові засади обліку і аудиту запасів окремого бізнес суб'єкта	16
1.3 Теоретико-методичні основи обліку і аудиту запасів підприємства	19
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ У ТОВ «БУРИНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»	26
2.1 Організаційно економічна характеристика діяльності товариства	26
2.2 Організація облікового супроводження запасів	37
2.3 Особливості функціонування системи внутрішнього аудиту підприємства	45
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТ ЗАПАСІВ ПЕРЕРОБНОГО ПІДПРИЄМСТВА	54
3.1 Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління запасами переробного підприємства	54
3.2 Вдосконалення облікового супроводження запасів	61
3.3 Місія аудиту у вдосконаленні системи контролю запасів переробного підприємства	70
ВИСНОВКИ	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	87
ДОДАТКИ	92

ВСТУП

Актуальність теми. Для успішної реалізації господарсько-виробничої діяльності бізнес суб'єктами різних організаційно-правових форм використовується окрема, досить значна, складова активів - запаси. Належним чином організований та вибудований облік запасів сприяє формуванню якісної поінформованості щодо їх наявності та руху, має суттєве значення в управлінні виробничо-економічною діяльністю кожного підприємства.

Важливого науково-практичного значення сьогодні набувають методична основа та особливості у підходах до обліку запасів виробничих підприємств, відповідно низка проблем, пов'язаних з організацією облікового супроводження запасів, потребує досліджень у майбутньому.

Досить вагомий внесок у дослідження проблем класифікації та облікового відображення запасів зробили такі вітчизняні науковці, як Бабенко Л.В. [1], Беляєва Л.А. [2], Бондаренко О.М. [3], Бурдейна Л.В. [5], Макаренко А.П. [10], Максименко І.Я. [11], Назаренко О.В. [16, 17, 35, 37, 39], Пеняк Ю.С. [20-22], Подмешальська Ю.В. [24], Польова Т.В. [27], Рубан Л.О. [32], Степура В.В. [33], Чижевська Л.В. [34] та інші. Однак вивчення наукових праць свідчить про те, що на сьогодні залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання класифікації, обліку та аудиту запасів, що потребують удосконалення.

Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку теорії сучасного бухгалтерського обліку. Незважаючи на значну кількість праць науковців з досліджуваного питання існує низка проблем щодо облікового супроводження та аудиту наявності та руху запасів окремого сучасного бізнес суб'єкта. Необхідність поглиблення теоретичних підходів та практичного вдосконалення методики бухгалтерського обліку наявності та руху запасів переробними підприємствами відповідно до нових умов їх господарювання обумовили актуальність і основні напрями проведеного дослідження. Тому в кваліфікаційній роботі дана тематика знайшла своє відображення.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретико-практичних аспектів організації обліку і аудиту наявності та руху запасів у переробних підприємствах.

Для досягнення поставленої мети в магістерській кваліфікаційній роботі визначено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, нормативно-правові засади обліку і аудиту наявності та руху запасів;
- розглянути теоретико-методичні основи та практичні аспекти облікового супроводження запасів у переробному підприємстві;
- провести організаційно економічну характеристику діяльності досліджуваного товариства;
- дослідити особливості функціонування системи внутрішнього аудиту наявності та руху запасів в умовах окремого підприємства;
- розкрити порядок відображення в обліку наявних запасів у досліджуваному підприємстві;
- розробити окремі елементи облікової політики, щодо облікового відображення наявних запасів досліджуваного підприємства;
- сформулювати пропозиції щодо вдосконалення обліку запасів в умовах досліджуваного бізнес суб'єкта;
- вдосконалити процедуру проведення та ідентифікувати місію аудиту у вдосконаленні системи контролю наявності та руху запасів.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарську діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Буринський молокозавод» м. Буринь Сумської області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів організації, облікового супроводження та аудиту запасів у переробному підприємстві за сучасних умов господарювання.

Методи і методика дослідження. При вирішенні поставлених перед дослідженням завдань, були застосовані такі загальнонаукові методи: системний підхід до об'єкта дослідження; абстрактно-логічний метод; елементи дедукції та індукції; спостереження і групування даних; метод порівняння; графічний метод; узагальнення теоретичного і фактичного матеріалу; монографічний метод.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України, Положення стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, Міжнародні стандарти аудиту, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань теоретико-методичних аспектів організації, облікового супроводження та аудиту наявності та руху запасів, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на досліджуваному суб'єкті господарювання, зокрема використовувались накази керівництва, первинні документи, форми статистичної, фінансової та податкової звітності тощо.

Відповідно до поставленої мети і завдань дослідження в кваліфікаційній роботі містяться нові науково обґрунтовані рекомендації та пропозиції, які є особистим внеском автора. За результатами проведеного дослідження сформульовано ряд положень, які відзначаються науковою новизною:

- досліджено економічну сутність, класифікацію, нормативно-правові засади облікового відображення наявних запасів для формування якісного інформаційного забезпечення управлінського персоналу сучасного господарюючого суб'єкта;

- розглянуто теоретико-методичні основи облікового супроводження та аудиту наявних запасів переробних підприємств;

— проведено, з використанням сучасних аналітичних методик, організаційно економічну характеристику діяльності досліджуваного переробного підприємства;

— розкрито особливості документального супроводження, порядок відображення в обліку запасів досліджуваного суб'єкта господарювання;

— ідентифіковано місце внутрішнього аудиту наявності та руху запасів (як окремої складової внутрішнього контролю) та його взаємозв'язок із системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання;

— запропоновано вдосконалення окремих компонент облікової політики базового товариства щодо обліку запасів, що забезпечить системний підхід до накопичення достовірної облікової інформації про ресурсний потенціал підприємства для потреб управління та дозволить підвищити рівень обґрунтованості прийняття рішень щодо ефективності використання матеріальних, нематеріальних, трудових та фінансових ресурсів;

— сформовано пропозиції щодо вдосконалення обліку запасів у досліджуваному товаристві: для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних запасів, запропоновано ланцюг руху запасів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів; сформована обліково-технічна архітектура та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку запасів у програмних продуктах;

— визначено та розвинуто сутність, завдання й мету, розглянуто концептуальні основи аудиту запасів, удосконалено аудит запасів для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на 2 Науково-практичних конференціях: Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. (м.

Полтава, 30 – 31 березня 2023 р.); II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2023 р.)

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 117 сторінок комп'ютерного тексту, основний зміст викладено на 107 сторінках. Робота містить 21 таблиць, 17 рисунків, 2 формули, 5 додатків, список використаних джерел із 39 найменувань на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Поняття запасів, як окремої компоненти активів господарюючого суб'єкта

Вагомою компонентою, яка гарантує успішну організацію ведення бізнесу, являється достатня кількість наявних запасів у окремого бізнес суб'єкта. За умов раціонального використання даних оборотних активів, проведення контролю за їх рухом, правильного ведення бухгалтерського облікового супроводження, існує можливість досягнення позитивного фінансового результату, що ставлять за мету більшість господарюючих суб'єктів. Для підвищення якості облікового відображення запасів бізнес суб'єкта, потрібно уточнити, що ж собою являє економічна категорія «запаси», і з яких компонентів вона формується.

Сучасне визначення поняття «запаси» як економічної категорії з'явилося на початку дев'яностих років двадцятого століття з ухваленням Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 та впровадженням у дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [26; 29].

Для проведення всебічного дослідження категорії «запаси», акцентуємо увагу на науковій літературі, де представлено широке коло різноманітних понять вчених, бухгалтерів-практиків, пов'язаних із її трактуванням. При цьому слід зазначити, що кожне із них містить власне тлумачення та має суб'єктивний характер. Потрібно визнати, що у науковому аспекті часто використовується поняття «запаси», підмінене поняттями: «предмети праці», «ресурси», «предмети споживання», «матеріали», «товари» та іншими. Проведемо дослідження тлумачення даного поняття. Тлумачення поняття «запаси» окремими сучасними вітчизняними науковцями та практиками відображено на рисунку 1.1.

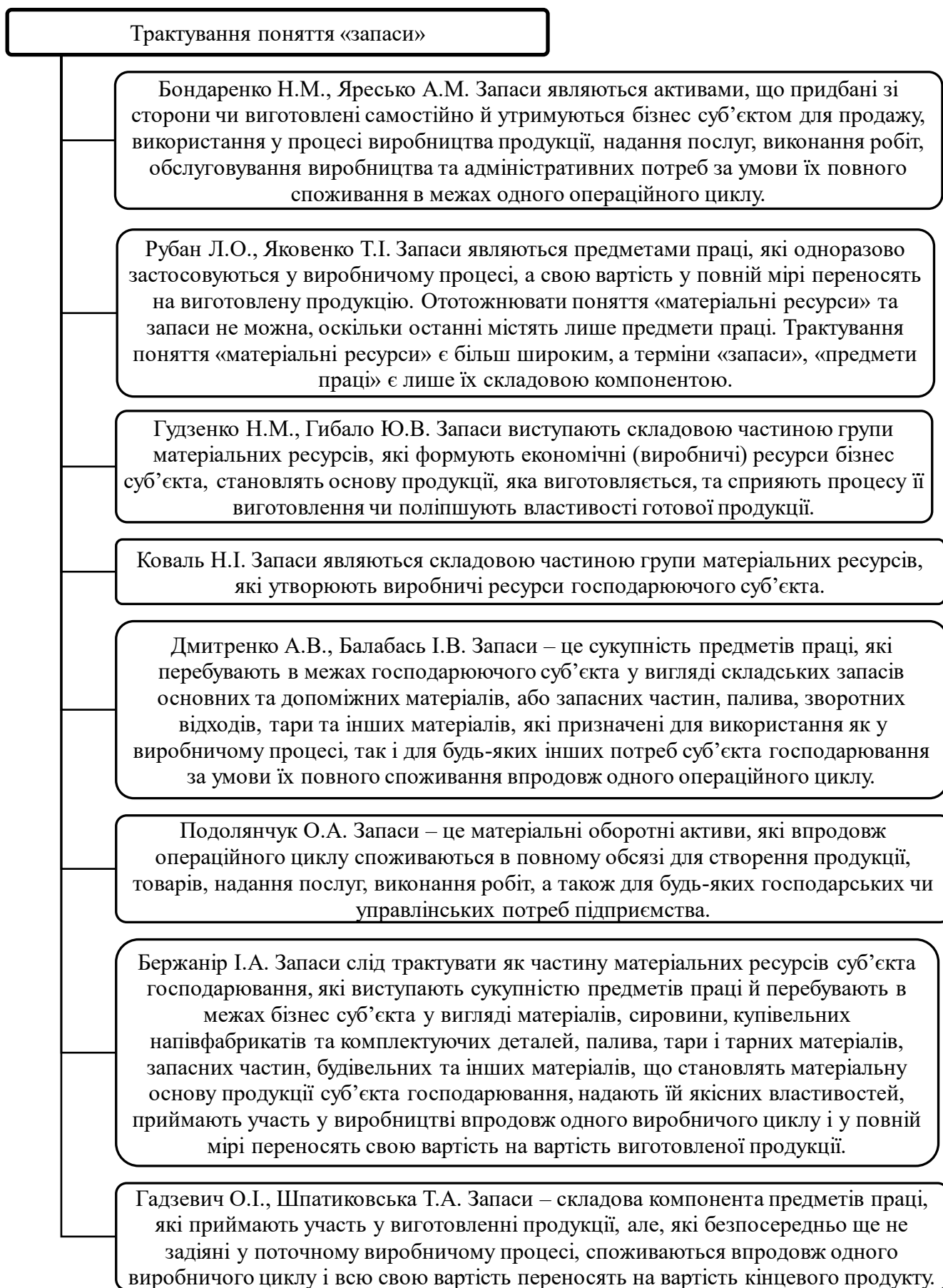


Рисунок 1.1 – Трактування поняття «запаси» в сучасних наукових джерелах
Джерело: сформовано автором на підставі [4, 9, 32].

Відповідно, дослідивши погляди сучасних науковців, можемо зазначити, що трактування сутності запасів вирізняється своєю різноманітністю. Це уможливорює формування висновку про те, що не існує (та не може існувати) єдина класифікація запасів, яку можна було б застосувати в умовах будь якого суб'єкта господарювання. На нашу думку, незважаючи на те, що наведені визначення авторів є різними й суттєво відрізняються одне від одного, кожне з них має місце на існування й тим самим доповнює одне одного. Ми вважаємо, що запаси представляють собою узагальнене поняття, яке містить в собі і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і матеріальні ресурси, і товари [4].

Згідно НП(С)БО 9 запасами вважають активи, які утримуються з метою подальшого продажу за умов звичайної фінансово-господарської діяльності; перебувають безпосередньо у процесі виробництва для подальшого продажу кінцевого продукту виробництва; утримуються для споживання під час безпосереднього виробництва продукції та виконання робіт чи надання послуг, а також управління суб'єктом господарювання.

У відповідності до вітчизняного законодавства облікове відображення запасів, отриманих до моменту переходу права власності, повинен різнитись від обліку матеріалів, на які господарюючий суб'єкт має повні права. За умов відсутності у бізнес суб'єкта права власності на матеріальні цінності, які було отримано, останні мають обліковуватися на позабалансових рахунках. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств не зважаючи на права власності визнають запаси активами і відображають їх на балансі суб'єкта господарювання.

МСБО 2 «Запаси» визначає, що у фінансовій звітності необхідно розкривати загальну балансову вартість запасів та балансову вартість у відповідності до класифікацій, прийнятих для господарюючого суб'єкта. Одночасно представлено загальну класифікацію запасів за п'ятьма групами, з якої не досить зрозуміло, в чому є сутність виробничих запасів, якщо матеріали представлено окремим показником (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 - Загальна класифікація запасів у відповідності до МСБО 2 «Запаси»

№	IAS 2 «Inventories»	МСБО 2 «Запаси»
1	Merchandise	Товари
2	Production supplies	Виробничі запаси
3	Materials	Матеріали
4	Work in progress	Незавершене виробництво
5	Finished goods	Готова продукція

Джерело: сформовано автором на підставі [15].

На підставі проведених досліджень, можемо ідентифікувати необхідні передумови правильної побудови обліку наявних запасів окремого підприємства:

- якісна, раціональна організація наявного складського господарства;
- наявність розділу в обліковій політиці та інструкції з організації обліку запасів;
- розробка та запровадження номенклатури запасів;
- здійснення правильної класифікації та групування наявних запасів;
- розробка та правильне застосування норм витрачання запасів [12].

До головних завдань облікового супроводження запасів відносять:

- своєчасне та правильне документальне супроводження всіх господарських операцій щодо руху наявних запасів;
- ідентифікація та відображення витрат, пов'язаних з їх виготовленням;
- контроль за процесами надходження, виготовлення запасів на підприємстві та їх зберігання;
- отримання точних даних щодо залишків запасів, які перебувають у місцях зберігання чи виробничих структурних підрозділах;
- своєчасна та правильна ідентифікація запасів, які не застосовуються в умовах функціонування бізнес суб'єкта та підлягають подальшій реалізації [12].

Як зазначено в Оксфордському словнику, запаси – це кількість накопичених та доступних матеріалів для подальшого використання у майбутньому. Відповідно, однією з проблем, при функціонуванні сучасного бізнес суб'єкта являється

відсутність єдиного визначення поняття «запаси» в науковій літературі та діючих законодавчо-нормативних актах [36].

1.2 Нормативно-правові засади обліку і аудиту запасів окремого бізнес суб'єкта

У зарубіжних країнах для здійснення обліку запасів дуже часто застосовують МСБО 2 «Запаси». Стандарт розкриває поняття собівартості запасів (первісної (початкової) вартості) і методи проведення їх оцінки. Національні стандарти, а саме НП(С)БО 9 «Запаси», сформовано на основі діючих міжнародних стандартів обліку. МСБО та НП(С)БО містять низку як спільних, так і відмінних характеристик.

Узагальнені правила облікового відображення запасів та особливості застосування їх класифікації в Україні визначають:

- НП(С)БО 9 «Запаси»;
- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, нак. Мінфіну від 10.01.2007 р. № 2;
- Інструкція про застосування Плану рахунків, нак. Мінфіну від 30.11.1999 р. № 291;
- МСБО 2 «Запаси» – для господарюючих суб'єктів, які здійснюють облік за міжнародними стандартами.

Окремо слід зазначити, що зміст даних документів зазнає досить частих трансформацій та доповнень, тому користувачам слід працювати з оновленими офіційними версіями.

Вагомою передумовою облікового відображення запасів виступає їх оцінка, яка безпосередньо впливає на визначення собівартості виготовляємої продукції. Беззаперечної актуальності дане питання набуває за сучасних бізнес умов, коли ринкові ціни на запаси зазнають постійних змін та у переважній більшості випадків зростають. Методика проведення оцінки запасів являє собою дієвий інструмент організації ефективного фінансово-господарського функціонування

господарюючого суб'єкта і викликає значний стійкий інтерес бухгалтерів через потребу у визначенні реальної вартості наявних запасів. Вибір методу проведення оцінки запасів доцільно робити залежно від вимог користувачів бухгалтерської інформації. НП(С)БО 9 «Запаси» визначено, що оцінка запасів проводиться у трьох випадках: при надходженні, при списанні й на дату формування показників балансу. У відповідності з метою, яку визначає собі суб'єкт господарювання, проводиться вибір оцінки запасів. Аналізуючи альтернативні підходи до оцінки запасів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку (таблиця 1.2), можемо зазначити, що присутні деякі неузгодженості під час формування вартості запасів при їх надходженні, вибутті та на дату балансу.

Таблиця 1.2 – Порівняльна характеристика національних та міжнародних стандартів щодо формування вартості запасів при надходженні, вибутті та на дату балансу

Ознака	НП(С)БО 9 «Запаси»	М(С)БО 2 «Запаси»
1	2	3
Оцінка запасів при надходженні на підприємство	Собівартість запасів формується з таких компонентів (витрат): 1) при надходженні від постачальника: ✓ суми, що сплачуються відповідно до договору постачальнику за мінусом непрямих податків; ✓ суми сплаченого ввізного мита; ✓ суми сплачених непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не підлягають відшкодуванню відшкодовуються суб'єкту господарювання; ✓ транспортно-заготівельні витрати; ✓ інші види витрат; 2) при виготовленні у власних виробничих потужностях: ✓ витрати, що формують виробничу собівартість, передбачену НП(С)БО 16 «Витрати»; 3) при внесенні до статутного капіталу: ✓ справедлива вартість, узгоджена із засновниками бізнес суб'єкта з урахуванням суми витрат, яка відноситься до первісної вартості запасів, які були придбані у постачальника; 4) при безоплатному отриманні: ✓ справедлива вартість; 5) при надходженні у результаті обміну на подібні активи: ✓ балансова вартість переданих активів; 6) при надходженні в результаті обміну на неподібні активи: ✓ справедлива вартість отриманих активів.	Собівартість запасів формується з таких компонентів (витрат): 1) витрати на придбання: ✓ ціна придбання; ✓ сума мита та інші податки; ✓ сума витрат на транспортування; ✓ вартість здійснених робіт з навантаження та розвантаження та інших витрат. 2) витрати на переробку: ✓ витрати, які безпосередньо пов'язані з переробкою одиницею виробництва; 3) інші витрати. ✓ інші витрати, якщо вони були здійснені при доставці до їх теперішнього місця розпакування та доведення до теперішнього стану.

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Оцінка наявних запасів при вибутті	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), середньозважена собівартість, ідентифікована собівартість, ціна продажу, нормативні затрати.	Допускається метод ЛІФО – собівартість останніх по часу надходження на підприємство запасів.
Оцінка запасів на дату складання балансу	Найменша з можливих двох оцінок: чиста вартість реалізації або первісна вартість.	Чиста вартість реалізації

Джерело: сформовано автором на підставі [12, 15, 26].

Для всіх ідентичних одиниць запасів у бухгалтерського обліку, які виконують однакове призначення й мають однакові умови застосування, використовується тільки один із представлених методів оцінки.

У умовах сьогодення залишаються невирішеними окремі питання, що носять методичну неузгодженість у практичному функціонуванні бухгалтерського обліку. А саме, не узгоджено порядок облікового відображення запасів (в т.ч. виробничих), що не знаходять застосування у фінансово-господарській діяльності суб'єкта господарювання більше одного року та не можуть бути реалізовані через відсутність попиту на них. Крім цього, не врегульовано організацію бухгалтерського обліку запасів, які було отримано безоплатно, але вони не використовуються у фінансово-господарській діяльності, а отже, не відповідають критерію в тому, що приносять підприємству економічну вигоду. Не достатньо уточнено, яким чином вести облік такого компоненту запасів, як тара.

При цьому дотримання вимоги превалювання економічного змісту над юридичною формою (що виступає однією з основоположних складових МСФЗ) щодо запасів є маломожливим, через те, що в практичних умовах даний критерій працює не завжди [12].

Наявні розбіжності в обліковому відображенні запасів за міжнародними та вітчизняними стандартами проявляються ще й у тому, що при придбанні необхідних запасів МСФЗ для малих і середніх підприємств передбачають: у випадку сильної девальвації курсові різниці, за винятком сплачених відсотків за

кредит, здійснюється їх віднесення до складу витрат для цілей обчислення їх собівартості. У П(С)БО 9 щодо курсових різниць інформація відсутня. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів (п.п. 2.3) передбачають, що не відносяться до первісної вартості запасів, а відображаються у складі витрат того періоду, в якому вони були понесені (визначені), курсові різниці, які мають місце у разі проведення розрахунків з іноземними постачальниками за отримані запаси та витрати, що мають відношення до придбанням іноземної валюти для оплати вартості відповідних запасів.

Наявні відмінності НП(С)БО та МСБО відносно класифікації запасів:

- більш деталізоване представлення в обліку запасів;
- віднесення до складу запасів статті «Поточні біологічні активи»;
- наявність окремої статті «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Наявні відмінності МСБО 2 «Запаси»:

- резерв знецінення запасів – відповідно до п. 31 МСБО 2 «Запаси» суб'єкт господарювання має можливість формування резерву знецінення запасів (особливо для тих, реалізація яких здійснюється за твердим контрактом);
- можливість сторнування збитків від знецінення запасів (п. 33 МСБО 2 «Запаси» уможлиблюється сторнування збитків від знецінення за умов, коли обставин, які спричинили списання наявних запасів вже відсутні).

З метою вдосконалення механізмів співпраці з іноземними партнерами та підвищення ефективності ведення міжнародного бізнесу потрібно вирішувати проблеми наявних протиріч і відмінностей між національними та Міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів окремих бізнес суб'єктів [12].

1.3 Теоретико-методичні основи обліку і аудиту запасів підприємства

В сучасних умовах ведення бізнесу, ефективне управління матеріально технічним забезпеченням представляє собою основу успішного розв'язання нагальних проблеми виробництва — задоволення існуючих потреб виробництва в потрібних матеріалах із забезпечення максимально можливої економічної

ефективності. Відповідно, належної уваги вимагає вирішення проблеми управління і раціональної організації наявного матеріально технічного забезпечення бізнес суб'єкта, підґрунтям якої виступає ефективний облік і аудит наявних запасів як вагомий компонент загальної системи управління виробничим процесом окремого підприємства.

Облікове відображення запасів в межах будь якого господарюючого суб'єкта є складною системою з використанням взаємопов'язаних принципів та методів. Кожна компонента облікового процесу запасів окремо відіграє власну індивідуальну вагому функцію, а їх сукупність уможливорює відтворення чіткої картини функціонування бізнес суб'єкта. Вважаємо за потрібне акцентувати увагу на питаннях ідентифікації запасів у складі активів при надходженні на підприємство в якості початкової ланки їхнього облікового процесу, адже від її функціонування залежать подальші показники та результати здійснення подальшого облікового процесу загалом. Запорука ефективної роботи механізму ідентифікації активів – правильне розуміння самої сутності об'єкта та наявних його класифікаційних особливостей, та безпосередньо самої процедури ідентифікації. Можливість ідентифікувати актив являє собою критерій його визнання та відображення у балансі для забезпечення подальшого обліку [24].

Управління наявними матеріальними потоками та рухом запасів проводиться на підставі інформації щодо кількості ресурсів у грошових та натуральних одиницях виміру. Джерелами даних, при побудові управління запасами, виступають дані аналітичних рахунків, які було відкрито до рахунків класу 2 «Запаси» [23].

Побудова раціонального управління запасами вимагає в першу чергу своєчасного оперативного обліку щодо їх надходження та використання. При цьому потрібно контролювати та вдосконалювати обліковий процес в межах кожної ділянки обліку запасів для отримання релевантної інформації про надходження, внутрішнє переміщення та використання, запасів, дотримання норм та визначених лімітів на підприємстві [26].

Раціонально вибудоване використання запасів сприятиме зниженню собівартості виробленої продукції, а відповідно і ціни, що приведе до зростання прибутку суб'єкта господарювання.

Важливими передумовами обґрунтованого облікового відображення запасів на переробних підприємствах виступають: розробка деталізованої номенклатури запасів; раціональна побудова складського господарства; обґрунтовані групування та класифікація наявних запасів; наявність якісних інструкцій щодо обліку запасів; розробка та застосування норм витрачання запасів [11].

Беззаперечною умовою сталого та прибуткового виробництва виступає правильна організація зберігання (складського господарства) і використання наявних запасів. Їх раціональне використання сприяє зниженню собівартості випущеної продукції, що в значній мірі оптимізує фінансові результати діяльності окремого бізнес суб'єкта. Завжди актуальним виступає той факт, що запаси обслуговують сферу виробництва та виступають його матеріальним підґрунтям.

Вдосконалення інформаційного забезпечення процесу управління сприяє застосуванню в практиці суб'єктів господарювання електронного документообігу, що у значній мірі спрощує функціонування бухгалтерського обліку при складанні та оформленні відповідних документів. Ураховуючи значну питому вагу запасів в структурі активів бізнес суб'єктів, проблеми існують і в їх обліку. Рівень ефективності, достовірності, та точності облікового відображення залежить від грамотності та чіткості побудови електронного документообігу в межах господарюючого суб'єкта. Робочий процес електронного документообігу складського обліку наявних запасів має ґрунтуватися на інтегрованій обробці релевантної облікової інформації, яка містить формування та обробку первинних документів [11].

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунках другого класу та їх субрахунках бізнес суб'єкти обліковують за фактичною собівартістю їхнього придбання, яка, як відомо, містить: вартість покупки та транспортно-заготівельні витрати (витрати із навантаження, розвантаження, транспортування, доставки до місць зберігання (складів) суб'єкта господарювання, включаючи націнки як

постачальницьких так і посередницьких організацій, вартість отриманих послуг від товарних бірж чи брокерських контор, мито та інші).

Надходження запасів у господарюючих суб'єктах оформлюється належними документами, типові форми яких затверджено Державним комітетом статистики України та іншими діючими центральними органами виконавчої влади. Первинні документи, сформовані в електронному вигляді, використовуються у бухгалтерському обліку при дотриманні вимог діючого законодавства про електронні документи та електронний документообіг [30].

На сьогодні, значна частина необхідних запасів може бути куплена через мережу Інтернет. Інтернет-магазин практично не відрізняється від традиційного магазину. Торговельні приміщення в Інтернет-магазині заміщені каталогом товарів та послуг, які запропоновано споживачу. На противагу звичайному магазину, Інтернет-магазин представляє собою віртуальний електронний ринок [34].

Для документального супроводження вибуття запасів, відпуск у виробництво яких проводиться на підставі визначених лімітів, застосовуються лімітно-забірні картки. Вибуття наявних запасів при реалізації (крім товарів на підприємствах роздробній торгівлі) здійснюється на підставі товарно-транспортних накладних чи накладних-вимог на відпуск (або внутрішнє переміщення) матеріалів, яку формує уповноважена особа на підставі укладеного господарського договору, дозволу керівника підприємства або іншої уповноваженої особи [1].

Облік запасів за синтетичними рахунками (чи субрахунками) здійснюється у відомості аналітичного обліку запасів [1]. У даній відомості відображаються, за наявності, сума і рівень транспортно-заготівельних витрат (відхилень фактичної собівартості наявних запасів від їх поточної облікової оцінки), а також фактична собівартість витрачених (тих що вибули) запасів, якщо використовується метод оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю [1]. У графі «видаток» представлено групування у розрізі кореспондуючих рахунків (субрахунків, статей). Суми внутрішнього обороту запасів (між матеріально відповідальними особами, зі складу в цех, з цеху в інший цех, склад тощо) за місяць ідентифікуються у вигляді окремих сум та повинні бути рівними між собою [1].

Вагомого значення набуває застосування бізнес суб'єктами комп'ютеризованих технологій облікового відображення запасів. Точна інформація щодо видів, технічних і якісних характеристик запасів дозволяє однаково легко застосовувати кожний з методів оцінки запасів, причому з мінімальними витратами часу та праці.

Окремої уваги потребують особливості документального супроводження господарських операцій із руху запасів. В межах України надходження матеріалів бізнес суб'єкт оформлює на підставі товарно-транспортної накладної, за якою формується прибутковий ордер.

За умов нестабільності ринку, що сприяє досить значним коливанням цін, оцінка запасів за фактичною вартістю їхнього придбання не являється об'єктивною. Саме через цей факт, закордонна практика обліку та звітності вибудувала досить ефективні способи подолання даної проблеми. Для збереження об'єктивності оцінки запасів за умов цінової нестабільності, їх оцінювання проводиться за правилом найнижчої оцінки. Сутність його є в тому, що дотримується принцип обачності, відповідно до якого запаси оцінюються та відображаються за найменшою з можливих вартостей – собівартістю або ринковою ціною.

За практичних обставин діяльності, первісна вартість запасів не завжди відповідає їх чистій вартості їх реалізації. За таких умов можливі дві ситуації: первісна вартість наявних запасів вищою за чисту вартість реалізації; первісна вартість запасів є нижчою за чисту вартість реалізації [12].

За умов, відображених у першому випадку сума перевищення списується на витрати поточного звітного періоду. Таким же методом списується вартість запасів які були зіпсовані або яких не вистачає. Після встановлення осіб винних у недостачі сума, що має бути відшкодованою, відображається у складі дебіторської заборгованості (чи інших активів) і відображається у складі доходу даного звітного періоду.

Сума часткового списання вартості наявних запасів до чистої вартості реалізації є витратами того звітного періоду, в якому була проведена їх переоцінка

(ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», стаття «Інші операційні витрати»). Необхідно акцентувати увагу на тому факті, що чиста вартість реалізації розраховується за кожною одиницею відповідних запасів вирахуванням з очікуваної ціни реалізації прогнозних витрат на організацію виробництва та збуту.

Облікові ціни потрібно періодично переглядати для того, щоб вони як найбільш точно відображали дійсну (ринкову) вартість наявних запасів окремого господарюючого суб'єкта. За умов присутності інфляції, переглядати діючі облікові ціни бажано декілька разів впродовж року.

Дооцінка запасів в якості окремої бухгалтерської процедури в НП(С)БО 9 не передбачена, що обумовлено із застосуванням принципу обачності в оцінці для запобігання завищенню вартості активів. Крім принципу обачності даний підхід спирається на принцип співвідношення доходів і витрат. Відповідно, балансова вартість запасів не може бути вищою від їхньої собівартості. А дооцінка запасів обмежується розміром їхньої попередньої уцінки [12].

Запаси являють собою багатогранну категорію, через що Подмешальська Ю.В. та Зайберт Є.К [24] пропонують організацію та ведення їх обліку та метою задоволення інформаційних потреб окремого бізнес суб'єкта не тільки в розрізі їх ознаки як активу, а й з подальшим врахуванням таких тверджень:

- запаси виступають частиною безперервного потоку фінансово-господарських операцій;
- запаси характеризуються не тільки наявними обсягом і структурою, але й їх ліквідністю;
- запаси — є активами, а активи — це те, що приносить користь господарюючому суб'єкту;
- запаси — це кошти, які можливо було б використати на інші нагальні потреби;
- запаси — це окрема компонента оборотного капіталу;
- запаси — це уособлена цілісність, яка може бути охарактеризована поняттям ціни, величини, зовнішнього вигляду та іншими характеристиками [24].

Окремо слід визнати, що забезпечення якісного електронного обліку наявних запасів в умовах функціонування окремого бізнес суб'єкта вплине на:

- ✓ мінімізацію кількості документів, а саме прискорить рух інформації між бухгалтерією та складом;
- ✓ підвищення ефективності проведення контролю над документальним супроводженням та ухваленням обґрунтованих рішень відносно управління запасами;
- ✓ підвищення ефективності роботи як окремих працівників так і суб'єкта господарювання в цілому;
- ✓ зниження понесених витрат на копіювання, передачу та зберігання великої кількості паперових документів та їхніх копій [11].

Кожне сучасне виробництво характеризується залежністю кожного бізнес суб'єкта від сукупності зовнішніх факторів, що передбачають його подальшу діяльність. Наслідком посилення впливу даних факторів на кінцевий результат діяльності суб'єкта господарювання виступає зростання ролі елементів, які сприяють забезпеченню сполучення та синхронізації процесів виробництва та споживання, вибудовують можливість ефективної роботи кожної окремої ланки господарювання та всього виробничого комплексу. Одним із подібних елементів виступають матеріальні ресурси виробничо-технічного-обслуговуючого призначення, наявність яких являється необхідною умовою організації кожної виробничої системи, чинником оцінки технічної та економічної життєздатності, розмірів будь якого господарюючого суб'єкта [10].

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТУ ЗАПАСІВ У ТОВ «БУРИНСЬКИЙ МОЛОКОЗАВОД»

2.1 Організаційно економічна характеристика діяльності товариства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Буринський молокозавод» провадить свою діяльність за адресою: Сумська область, місто Буринь вулиця Конотопське шосе будинок 1. Товариство виступає у якості самостійної юридичної особи. Статутний фонд ТОВ «Буринський молокозавод» складає 100 000 грн.

ТОВ «Буринський молокозавод» створено з метою забезпечення країни якісними продуктами харчування, отримання та оптимізації розміру прибутку, поліпшення індикаторів фінансово-господарської діяльності. Відповідно до затверджених статутних вимог, досліджуваний бізнес суб'єкт може провадити діяльність у таких напрямках:

- ✓ переробка молока та виробництво масла, сиру;
- ✓ оптова торгівля молочними продуктами, харчовими оліями, яйцями та жирами;
- ✓ неспеціалізована оптова торгівля іншими продуктами харчування;
- ✓ неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, тютюновими виробами та напоями;
- ✓ роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, тютюновими виробами та напоями;
- ✓ надання в оренду вантажних, спеціалізованих автомобілів і легкових автотранспортних засобів.
- ✓ інші види діяльності не заборонені діючими нормативно-правовими актами.

ТОВ «Буринський молокозавод» функціонує на принципах внутрішнього господарського розрахунку, не залежно від майна засновників, самостійно

визначає стратегічні напрямки розвитку. Досліджуване товариство має у наявності власну печатку та штампи, необхідні для реалізації власної фінансово-господарської діяльності. Даний бізнес суб'єкт має виокремлений власний баланс і зобов'язаний організувати та вести бухгалтерський облік. Здійснюючи власну діяльність, досліджуване товариство має відкриті поточні рахунки в банківських установах, самостійно проводить нарахування та сплату належних сум податків та зборів до бюджетів різних рівнів, позабюджетних фондів у відповідності до чинного законодавства. Уповноваженою особою ТОВ «Буринський молокозавод» є директор (Дудко Тетяна Володимирівна).

Директор досліджуваного товариства провадить управління, сприяє забезпеченню виконання покладених завдань; представляє господарюючий суб'єкт в органах державної (місцевої) влади, підприємствах чи організаціях; має право на розпорядження майном та коштами; проводить роботу з персоналом підприємства (приймає на роботу, звільняє, накладає на них санкції в межах чинного законодавства), узгоджує графік відпусток; несе відповідальність за фінансові показники діяльності тощо. Головний бухгалтер базового підприємства підпорядкований директору. В межах товариства, головний бухгалтер сприяє дотриманню визначених єдиних методологічних засад бухобліку, своєчасного формування та подання фінансової звітності, контролює відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій (в т.ч. і операцій із запасами), приймає участь при оформленні матеріалів пов'язаних з нестачами (лишками) активів товариства, за потреби, має право залучати професійних консультантів для отримання належних консультацій, узгоджує та уповноважує працівників на право підпису окремих бухгалтерських документів та реєстрів, звільнення (переведення) матеріально відповідальних осіб проводиться за погодженням з ним.

З урахуванням особливостей функціонування, ТОВ «Буринський молокозавод» систематизовано бухгалтерський облік, як певну систему первинних документів, реєстрів, способів, методів, порядку реєстрації та узагальнення інформації з елементами автоматизації на основі програмного продукту 1С

Бухгалтерія. У досліджуваному товаристві наявне затверджене Положення про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу.

В умовах сучасності, дії військового стану, досліджуваний бізнес суб'єкт проводить своєчасну сплату податків, інших відрахувань, дотримання трудового законодавства, правил та норм техніки безпеки, охорони праці, соціального страхування; провадить бухгалтерський (в т.ч. управлінський, податковий, статистичний) облік у визначеному законодавчо порядку.

Діагностику фінансово-господарської діяльності здійснено на підставі даних фінансової звітності ТОВ «Буринський молокозавод»: додаток А (Баланс (Звіт про фінансовий стан)), додаток Б (Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)), додаток В (Звіт про рух грошових коштів), додаток Д (Звіт про власний капітал), додаток Е (Примітки до річної фінансової звітності).

Вагомою компонентою аналізу організаційно-фінансово-господарської діяльності бізнес суб'єкта являється дослідження динаміки змін належних показників, назва яких повинна корелювати з прийнятою в бухгалтерському обліку класифікацією (таблиця 2.1).

Таблиця - 2.1 Основні економічні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр., тис. грн.

Показник фінансової звітності	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1	2	3	4	5
Розмір отриманого чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг)	309669	337333	499361	189692
Собівартість (витрати) реалізованої продукції (робіт, послуг)	296319	336893	464400	168081
Сума інших отриманих операційних доходів	859	37700	7112	6253
Сума понесених адміністративних витрат	5935	6324	5334	-601
Сума понесених витрат на збут	5700	3961	4305	-1395
Сума інших операційних витрат	2605	24817	13473	10868
Отримані фінансові результати від операційної діяльності: прибуток (+) (збиток (-))	-31	3038	18961	18992
Сума інших отриманих фінансових доходів	17	10	2	-15

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
Сума інших отриманих доходів	664	0	0	-664
Сума інших понесених витрати	1	2475	2388	2387
Розмір фінансових результатів від звичайної діяльності до моменту оподаткування: прибуток	649	573	16575	15926
Сума витрат з податку на прибуток	117	138	2989	2872
Чистий прибуток (збиток) діяльності товариства	532	435	13586	13054
Рівень рентабельності, %	0,18	0,13	2,93	2,75 п.в.

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Вивчення основних економічних індикаторів функціонування досліджуваного бізнес суб'єкта у звітному періоді порівняно з базисним вказує на той факт, що валовий прибуток у ТОВ «Буринський молокозавод» у 2022 році зріс в 1,6 рази або на 21611 тис. грн. Причиною даного факту стала активізація діяльності базового товариства у 2022 році та відповідне зростання виручки від реалізації продукції на 189692 тис. грн. (при цьому слід визнати зростання собівартості на 168081 тис. грн.), інших витрат (на 2387 тис. грн.) зменшення отриманих фінансових доходів (на 15 тис. грн.), інших доходів (на 664 тис. грн.) Позитивним фактором функціонування базового бізнес суб'єкта, потрібно вважати зростання рівня рентабельності діяльності на 2,75 п. в.

Для здійснення діагностики поточного фінансового стану окремого господарюючого суб'єкта застосовують систему показників, які детально та всебічно характеризують організаційно-фінансово-господарський стан аналізованого підприємства. Залежно від ідентифікованої мети дослідження можна визначити перелік та належну кількість показників, які характеризують функціонування даного суб'єкта в розрізі ознак: ліквідність та платоспроможність; майновий стан; ділова активність; фінансова стійкість; рентабельність. Для оцінки поточного майнового стану досліджуваного товариства слід використовувати індикатори, представлені у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 - Показники майнового стану та ефективності використання необоротних активів ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр.

Розрахований показник	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
Вартість наявних основних засобів та нематеріальних активів, тис. грн	40222	19752	17511	-22711
Фондоозброєність, тис. грн	178,76	85,51	77,83	-100,94
Фондовіддача, грн	7,70	17,08	28,52	20,82
Фондомісткість, грн	0,13	0,06	0,04	-0,09
Розмір коефіцієнту зносу основних засобів	0,38	1,22	0,62	0,24

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Оцінка відповідної групи показників уможливить визначення, ефективності використання майна товариства, чи все у нього гаразд щодо оновлення необоротних активів сучасними засобами виробництва, та чи здійснюється оновлення морально та фізично застарілого устаткування й обладнання.

Представлені показники майнового стану та ефективності використання необоротних активів дають підстави для ствердження щодо їх погіршення у звітному році відносно базисного. На це вказує зменшення загальної суми господарських засобів на 22711 тис. грн. Коефіцієнт зносу у 2022 році порівняно 2020 роком зріс на 0,24 і фактично дорівнює 0,62, що є негативним фактором. Суттєво зменшилась фондоозброєність (на 100,94 тис. грн). Фондовіддача зросла на 20,82 і становила в 2022 році 28,52, а фондомісткість зменшилась на 0,09. Це вказує про зростання ефективності використання необоротних активів у ТОВ «Буринський молокозавод» за досліджуваний період.

Ліквідність характеризує здатність перетворити наявний актив на грошові кошти швидко і без несення втрат його поточної ринкової вартості. Характеризуючи ліквідність досліджуваного товариства, описують достатність наявних поточних (оборотних) активів для погашення суми наявних поточних зобов'язань.

Платоспроможність базового товариства виступає є найважливішою умовою його фінансово-господарської діяльності. Платоспроможність бізнес суб'єкта описується його спроможністю проводити чергові платежі та дотримуватись грошових зобов'язань за рахунок готівкових та легкоомобілізуємих грошових коштів та активів.

Беручи до уваги правило зростаючої ліквідності виокремлюють три рівні платоспроможності господарюючого суб'єкта: грошову, розрахункову та ліквідну.

Оцінку платоспроможності та ліквідності досліджуваного товариства проведено за показниками, що представлені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Коефіцієнти ліквідності та платоспроможності ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр.

Розрахований показник	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1. Значення коефіцієнту грошової платоспроможності (абсолютної ліквідності)	0,05	0,09	0,02	-0,03
2. Значення коефіцієнту розрахункової платоспроможності	0,21	0,20	0,02	-0,19
3. Значення коефіцієнту критичної (швидкої) ліквідності	0,17	0,20	0,15	-0,02
4. Значення загального коефіцієнту ліквідності (коэф. покриття)	0,71	0,82	0,95	0,24

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Розглянувши дані дослідження, можна сформулювати нижче представлені висновки. Значення коефіцієнту абсолютної ліквідності товариства в межах досліджуваного періоду зазнало змін (його розмір зменшився на 0,03 та склав 0,02). Невідповідність розрахованого значення теоретично-граничному розміру вказує, що наявна частка поточних зобов'язань не перекривається активами, які мають абсолютну ліквідність. Даний факт вказує на те, що товариство в не змозі в обмежено короткій перспективі ліквідувати власні короткострокові зобов'язання.

Подібну тенденцію до зменшення спостерігаємо і по коефіцієнту розрахункової платоспроможності – 0,19.

Коефіцієнт швидкої ліквідності (критичної) зменшився на 0,02. Відповідний індикатор не відповідає обґрунтованій теоретично-граничному розміру, що вказує на той факт, що зобов'язання ТОВ «Буринський молокозавод» можуть бути погашені через очікувані надходження коштів за відвантажену продукцію, роботи, що були виконані, послуги, що були надані.

Коефіцієнт покриття збільшився на 0,24. Відповідно, ми можемо зазначити, що на 1 грн. наявних поточних зобов'язань припадає 0,95 грн. поточних активів. Даний коефіцієнт не в повній мірі відповідає теоретично обґрунтованій граничній величині, це є не досить позитивною тенденцією, оскільки поточні зобов'язання значно перевищують поточні активи.

Вагомою компонентою в діяльності бізнес суб'єкта являється оцінка його поточної фінансової стійкості, яка описує стабільність функціонування товариства з позиції на довготермінову перспективу.

З метою оцінки фінансової (ринкової) стійкості досліджуваного товариства використано показники, представлені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 - Динаміка значень коефіцієнтів фінансової стійкості ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр.

Розрахований показник	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1. Значення коефіцієнту фінансової незалежності(автономії)	0,08	0,01	0,14	0,06
2. Значення коефіцієнту фінансової стабільності	0,09	0,01	0,17	0,07
3. Значення коефіцієнту забезпеченості власними оборотними коштами	-0,42	-0,22	-0,06	0,36

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Аналізуючи дані представлені у вищенаведеній таблиці можемо констатувати, що значення коефіцієнту автономії зросло на 0,06. Даний коефіцієнт не перебуває в межах рекомендованої граничної величини, що вказує на фінансову нестійкість товариства. Фінансисти вважають, якщо даний коефіцієнт більше або дорівнює 0,5, то ризик для кредиторів мінімальний: реалізувавши частину наявного

майна, що було накопичено за рахунок власних коштів, господарюючий суб'єкт матиме можливість погасити власні боргові зобов'язання.

Значення коефіцієнт фінансової стабільності за період з 2020 р. по 2022 р. має тенденцію до зростання (збільшилось на 0,07), і в 2022 р. склало 0,17. Значення досліджуваного коефіцієнту не перебуває в межах рекомендованої граничної величини, оскільки відповідний показник значно менший за 1, то можемо зауважити, що власники лише на 17% фінансують своє товариство.

За аналізуємий період спостерігаємо зростання коефіцієнта забезпеченості власними оборотними коштами на 0,36. Це являється позитивною тенденцією і товариство свідомо намагається покращити власний фінансовий стан.

Далі, в ході аналізу, розглянемо показники ділової активності, які відображають швидкість обертання матеріальних цінностей бізнес суб'єкта, його активів, розрахунків з власними контрагентами тощо. (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 - Показники ділової активності бізнес суб'єкта ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр.

Розрахований показник	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1	2	3	4	5
1.Сума чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) товариством, тис. грн.	309669	337333	499361	189692
2.Середній розмір капіталу товариства	110968	109308	108797	-2171,5
3.Середній розмір власного капіталу товариства, тис.грн.	10293	4595	7495	-2798
4.Середній розмір власного оборотного капіталу товариства, тис. грн.	-28872	-24051	-12663	16209,5
5.Середній розмір запасів товариства, тис. грн.	40946	61123	70636	29691
6.Середній розмір кредиторської заборгованості товариства, тис. грн.	77375	74927	66495	-10881
7.Чистий прибуток товариства, тис. грн.	532	435	13586	13054
8.Власний капітал товариства	8578	612	14378	5800
9.Значення коефіцієнту оборотності капіталу (трансформації)	2,79	3,09	4,59	1,80
10. Середній розмір дебіторської заборгованості. Оборотноість дебіторської заборгованості товариства:	19579,0	10165,0	5704,5	-13874,5
10.1 Днів	23	11	4	-19
10.2 Оборотів	15,82	33,19	87,54	71,72

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
11. Оборотність запасів товариства				
11.1 Днів	48	65	51	3
11.2 Оборотів	7,56	5,52	7,07	-0,49
12. Тривалість операційного циклу у товаристві, дні	70	76	55	-15
13. Оборотність кредиторської заборгованості товариства:				
13.1 Днів	90	0	10	-80
13.2 Оборотів	4,00	775,48	36,76	32,75
14. Оборотність власного капіталу товариства:				
14.1 Днів	12	5	5	-7
14.2 Оборотів	30,09	73,41	66,63	36,54
15. Період окупності власного капіталу у товаристві, років	19,35	10,56	0,55	-18,80

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Здійснені розрахунки дозволяють зазначити певне покращення показників ділової активності базового товариства. В ході дослідження спостерігаємо зростання рівня ділової активності ТОВ «Буринський молокозавод», на що вказує зростання оборотності капіталу товариства на 36,54 обороти у 2022 році порівняно з 2020 роком. Відповідні зміни вказують на підвищення ефективності вкладення фінансових ресурсів при формуванні активів. Це характеризується зростанням обсягу виручки від реалізації продукції та зменшенням середнього розміру капіталу, ефективністю функціонування системи управління активами товариства.

В якості позитивного моменту, слід визнати зменшення розміру дебіторської заборгованості за досліджуваний період на 13874,5 тис. грн. Даний факт суттєво вплинув на зростання оборотності дебіторської заборгованості на 71,72 та скорочення одного обороту на 19 днів. Оборотність запасів у 2022 році дещо знизилась на 0,49 оборотів. Взявши до уваги попередні дані можемо зазначити, що загальне скорочення тривалості операційного циклу бізнес суб'єкта на 15 днів є позитивним для ТОВ «Буринський молокозавод».

У межах звітної періоду спостерігалось пришвидшення оборотності кредиторської заборгованості на 32,75 оберти. Даному факту сприяло зменшення

середнього розміру наявної кредиторської заборгованості. Аналогічна тенденція спостерігається і по власному капіталу: у 2022 році зростання на 36,54 оборти, це трапилось через зростання виручки від реалізації на 189692 тис. грн. при скороченні середнього розміру власного капіталу на 2798 тис. грн. Відповідно, у звітному році рівень ділової активності товариства перебуває у належному стані.

Однією з найвагоміших складових аналізу фінансово-господарської діяльності бізнес суб'єкта будь-якої галузі й не залежно від форми власності являється оцінка його рентабельності (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6 - Значення показників рентабельності ТОВ «Буринський молокозавод» за 2020-2022 рр.

Розрахований показник	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1.Рентабельність активів (Рентабельність сумарного капіталу) товариства, %	0,48	0,40	12,49	12,01 п.в.
2. Рентабельність власного капіталу (прибуток на власний (акціонерний) капітал товариства), %	5,17	9,47	181,27	176,10 п.в
3.Рентабельність продажу у товаристві, %	-0,01	0,90	3,80	3,81 п.в
4. Рентабельність продукції у товаристві, %	4,57	0,13	7,53	2,96 п.в
5. Рівень рентабельності діяльності товариства, %	0,18	0,13	2,93	2,75 п.в.

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Дані таблиці вказують на варіативний характер показників функціонування ТОВ «Буринський молокозавод» в межах досліджуваного періоду. Діяльність бізнес суб'єкта впродовж трьох років була прибутковою, на що вказує рівень рентабельності діяльності з 2020 по 2022 роки (0,18%, 0,13 % та 2,93 % відповідно).

Подібна ситуація з рівнями рентабельності у 2022 році активів (12,01 %), продукції (2,96 %); власного капіталу (176,10 %); продажу (3,81 %). Відповідні показники характеризуються зростанням розміру отриманого чистого прибутку за звітній період ТОВ «Буринський молокозавод» - 13586 тис. грн. Одночасно спостерігаємо тенденцію щодо зростання суми даного показника, оскільки у 2022 році в порівнянні з 2020 роком розмір чистого прибутку зріс на 13054 тис. грн.

В таблиці 2.7, у відповідності до теми кваліфікаційної роботи, представлено окремі компоненти наявних запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» за аналізуємий період.

Таблиця 2.7 – Окремі компоненти наявних запасів у ТОВ «Буринський молокозавод», тис. грн.

Найменування показника	Роки досліджуваного періоду			Відхилення 2022року від 2020року (+/-)
	2020	2021	2022	
1	2	3	4	5
<i>Наявні запаси товариства в т.ч.</i>				
Сировина і матеріали	771	1149	1635	864
Паливо	167	653	2859	2692
Тара і тарні матеріали	669	629	2281	1612
Запасні частини	139	85	93	-46
Малоцінні та швидкозношувані предмети	32	53	36	4
Незавершене виробництво	5616	817	688	-4928
Готова продукція	42550	68915	61379	18829
Всього запасів (відповідно до рядка 1100)	49944	72301	68971	19027

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного товариства

Показники представлені у таблиці 2.7 та звітні дані ТОВ «Буринський молокозавод» вказують на зростання вартості наявних запасів з 49944 тис. грн. у 2020 році до 68971 тис грн. у 2022 році (або на 19027 тис. грн.). Зменшення запасів, в розрізі видів спостерігаються лише по незавершеному виробництву та запасних частинах на 4928 тис. грн. та 46 тис. грн. відповідно. Вартість всіх інших зростає. В межах досліджуваного періоду, в середньому за три роки, найбільшу питому вагу в структурі запасів займає готова продукція – 90,8 %. Значно меншу питому вагу мають: незавершене виробництво (4,6%), сировина і матеріали (1,7 %), тара і тарні матеріали (1,4 %), паливо (1,2 %), запасні частини (0,2 %), малоцінні та швидкозношувані предмети (0,1 %). Наявність значного переліку запасів у ТОВ «Буринський молокозавод», у значній мірі актуалізує проведення дослідження за обраною темою.

Головним бухгалтером ТОВ «Буринський молокозавод» є Жорнокуй Наталія Миколаївна, яка особисто здійснює координацію діяльності бухгалтерської служби. Відповідно, здійснений аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Буринський молокозавод» за три роки показав, що за аналізуємий період, показники діяльності носять варіативний характер, досліджуваний бізнес суб'єкт є досить фінансово стійким та рентабельним.

2.2 Організація облікового супроводження запасів

Функціонування бізнес суб'єкта неможлива без необхідної номенклатури матеріальних (нематеріальних) ресурсів. Запаси (ТМЦ) якраз і виступають складовою тих ресурсів, що повинні забезпечити безперервність організаційно-виробничого процесу. Запаси присутні у господарюючих суб'єктів усіх видів діяльності, навіть тих, що лише виконують роботи та надають лише послуги.

Запаси представляють собою активи бізнес суб'єкта. Відмінні риси запасів від інших активів у ТОВ «Буринський молокозавод» відображено на рисунку 2.1.

Строк використання виступає головним критерієм для виокремлення оборотних активів, у т. ч. запасів. В досліджуваному товаристві, запаси, як і будь-які інші активи, можуть втрачати власну первісну якість. Це може трапитись, коли запас застарів, зіпсувався чи втратив притаманні споживчі характеристики тощо. У даних випадках господарюючий суб'єкт повинен провести уцінку запасів та визнати збиток від їх знецінення.

Термін використання рівний 12 місяців у якості основного критерію має один виняток – тривалість операційного циклу. У випадку, коли відповідний цикл більший за 12 місяців, то активи, які проходять процес споживання впродовж такого періоду, все одно являються оборотними й можуть перебувати у складі запасів.

Операційний цикл представляє собою тривалість виробничого процесу від придбання сировини, матеріалів, виробництва продукту та кінцевого продажу відповідного продукту.

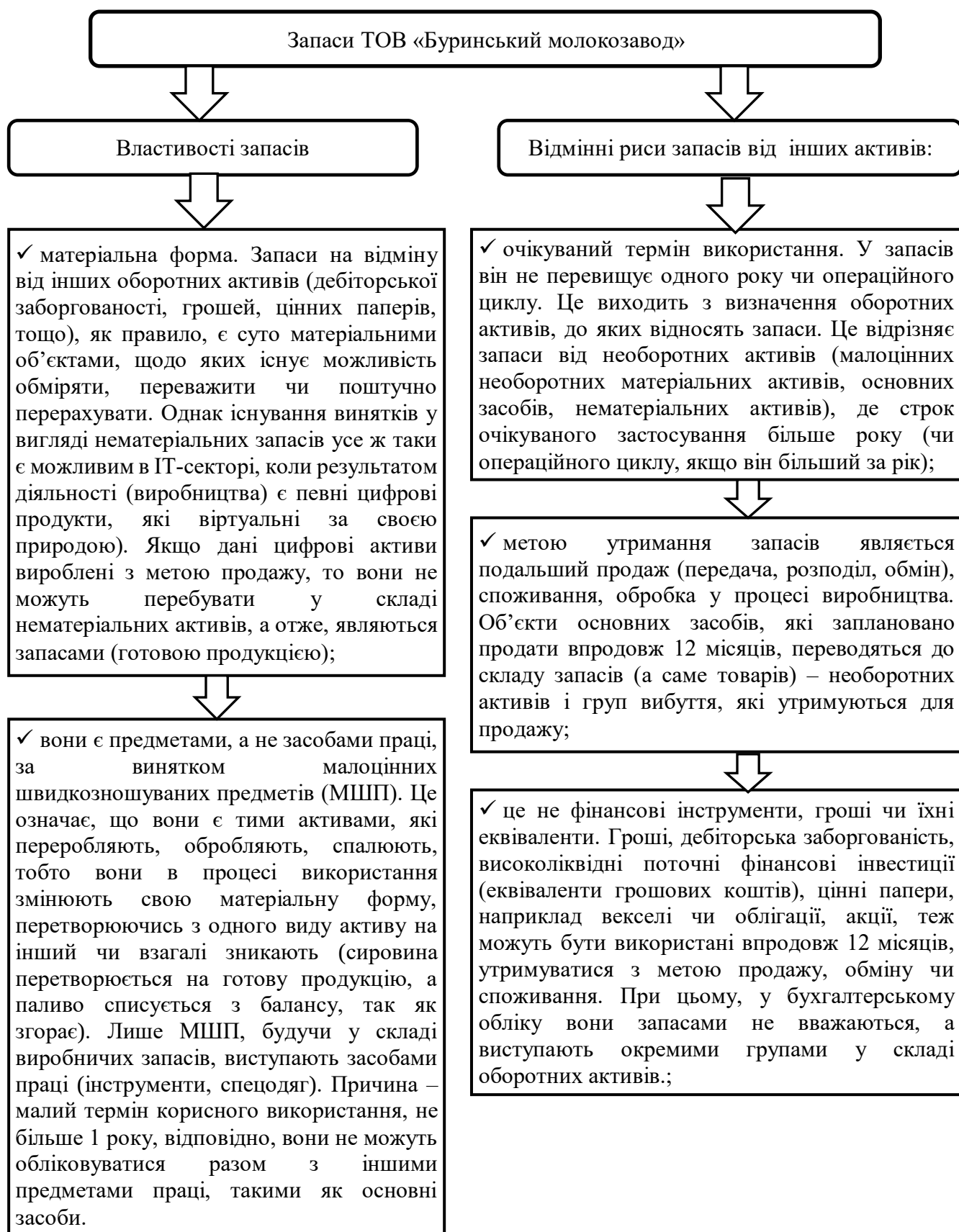


Рисунок 2.1 – Окремі властивості та відмінні риси запасів від інших активів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

Є випадки, коли операційний цикл може тривати понад 12 місяців, наприклад: будівництво нерухомості, будівництво літаків, кораблів, харчова галузь (виробництво коньяку, вина, твердих сирів (пармезан)) тощо. Окремі операційні цикли можуть мати тривалість навіть декілька років.

Паливо, сировина й матеріали тощо, які застосовуються у процесі подібного виробництва залишаються у складі поточних оборотних активів й запасами не зважаючи на операційні цикли виготовлення, які можуть тривати понад рік (утримання запасів понад рік не перетворює їх на необоротні активи).

Подібна ситуація і з товарами (у них операційний цикл закінчується моментом продажу). У випадку, коли товар не продається декілька років, то даний вид активу усе одно залишається товаром, якщо він призначений для подальшого продажу та його реалізація можлива. Коли продаж вже не є можливим або від наміру продати вже була відмова, то даний товар необхідно або вивести (списати) зі складу активів взагалі, або перекласифікувати до іншого виду активів.

У ТОВ «Буринський молокозавод» класифікація ставить за мету згрупувати в обліку запаси таким чином, щоб забезпечити зручність їх обліку, правила їхнього облікового супроводження та відображення у відповідності до НП(С)БО (МСФЗ). У таблиці 2.8 представлено наявні у ТОВ «Буринський молокозавод» класифікації запасів, що застосовуються для цілей бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.8 – Класифікації запасів, що застосовуються для цілей бухгалтерського обліку в ТОВ «Буринський молокозавод»

Класифікація запасів з точки зору:		
розділів балансу	рядків балансу	бухгалтерських рахунків
Запаси є оборотними активами (розділ 2 і 3 активу балансу)	- рядок (1100) «Запаси». - Він може бути поділений через додавання додатково вписуваних рядків на (1101) «Виробничі запаси», (1102) «Незавершене виробництво», (1103) «Готова продукція», (1104) «Товари»; - рядок (1110) «Поточні біологічні активи» (впродовж досліджуваного періоду в товаристві не застосовувався); - рядок (1200) «Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття»	Виокремлено цілий клас рахунків – 2. До запасів у досліджуваному товаристві належать рахунки: 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 21, 27 (впродовж досліджуваного періоду в товаристві не застосовувався),

Джерело: узагальнено автором

Основною, на наш погляд, виступає класифікація за бухгалтерськими рахунками, тому що саме на основі відповідних рахунків і формуються рядки Балансу (Звіту про фінансовий стан) господарюючого суб'єкта та розділ оборотних активів. План рахунків та Інструкція до нього виокремлюють групи рахунків призначені для обліку запасів у класі 2. Класифікація запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» саме з огляду на бухгалтерські рахунки відображено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Класифікації запасів, за робочим планом рахунків бухгалтерського обліку в ТОВ «Буринський молокозавод»

Класифікація запасів у відповідності до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку		
Рахунок	Назва	Призначення
1	2	3
Субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси»		
201	Сировина і матеріали	Облік повністю відповідає назві, тобто в дану групу відносяться деревина, фарба, лак, нитки, цвяхи, молоко і т.д.)
202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	Напівфабрикат – це запас, котрий є проміжним між продукцією та сировиною, для прикладу, це може бути вже частково перероблена сировина. Коли півфабрикати не виготовлені самим господарюючим суб'єктом, а придбані на стороні, то їх законодавство пропонує відносити до даної групи. Досить строгий критерій щодо розділу сировини і півфабрикатів відсутній. Комплектуючий виріб – це означена сукупність деталей, які здатні виконувати самостійну функцію. Самостійно без проведення поєднання з іншими власну функцію подібний виріб виконувати не здатен.
203	Паливо	Всі види пального (бензин, тверде паливо, інші нафтопродукти, технічне масло, автомобільний газ, інші мастильні матеріали), сплачені талони.
204	Тара і тарні матеріали	Тара, яка застосовується для виробничих запасів. Її потрібно вирізняти від тари, що перебуває під товарами та наявної інвентарної тари, для якої існують окремі рахунки. Сюди ж відносять деталі для ремонту подібної тари (приклад ящики картонні, дерев'яні тощо). Подібна тара значної цінності не має, може бути одноразовою (так і багаторазовою). Багаторазові посудини, цистерни тощо відносять до складу інвентарної тари (на рахунок необоротних активів), через те, що вони використовуються більше 1 року. Особливо у тих випадках, коли вони задіяні для задоволення виробничих чи побутових потреб.
205	Будівельні матеріали	По-суті, це є та ж сировина і матеріали, але для господарюючих суб'єктів, які є забудовниками.
206	Матеріали, передані в переробку	Матеріали, сировина, яку передали на переробку на інший бізнес суб'єкт. Зазвичай це операції з давальницькою сировиною. Вона залишається у власності передавача, але перебуває та обробляється на іншому господарюючому суб'єкті, а потім результат обробки повертають назад
207	Запасні частини	Окремі деталі, які застосовуються для здійснення ремонтів, заміни окремих елементів продукції, що виготовляється.
209	Інші матеріали	Відображається все, що не може потрапити до вищенаведених рахунків, але за власною природою являється запасом виробничого призначення. При цьому, якщо подібні об'єкти не відповідають критеріям визнання

Продовження таблиці 2.9

1	2	3
		активу: не можуть приносити економічні вигоди, то їх необхідно після інвентаризації списати з балансу
Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» (МШП)		
22	МШП	Засоби праці, які відповідають поняттю «запаси» через обмеженість їхнього терміну використання одним роком і, відповідно, не можуть розглядатися у якості основних засобів чи МНМА (приклад спецодяг, інструменти, канцелярське приладдя тощо).
Рахунок 23 «Виробництво»		
23	Виробництво	Формує залишок по наявному незавершеному виробництву. Відносяться запаси, які передані у виробництво та по яких почалася обробка. На даному рахунку відображають усі витрати пов'язані з собівартістю.
Рахунок 24 «Брак у виробництві»		
24	Брак у виробництві	Півфабрикати, продукція, комплектуючі вироби, які за властивостями не задовольняють стандарти та не можливе їх використання прямо за призначенням. Однак існує одна умова – брак виправний. Коли це є не виправним браком, то дані запаси необхідно або списати зовсім, або віднести на рахунок 209, коли існує можливість їх переробки чи продажу.
Рахунок 25 «Напівфабрикати»		
25	Напівфабрикати	Це півфабрикати власного виробництва. Подібні запаси можуть як застосовуватись у власному виробництві, так і реалізовуватись на стороні. Куплені півфабрикати – це інший субрахунок, 202. Подібні об'єкти можуть класифікуватись і як готова продукція, якщо вони виключно для продажу. Ще, це може бути продукція, що не подолала всі стадії обробки, за умов, коли її пропонується направити на продаж
Рахунок 26 «Готова продукція»		
26	Готова продукція	Запаси, виготовлені господарюючим суб'єктом самостійно та призначені для подальшого продажу. Головною умовою є: вони повинні пройти приймання, випробування, техконтроль. Якщо це не відбулось, то це є або незавершене виробництво (23) або напівфабрикати (25) залежно від майбутніх планів підприємства на них.
Рахунок 28 «Товари» (виключно ті запаси, що придбані на стороні та призначені для подальшого продажу)		
281	Товари на складі	Товари в оптовій торгівлі (на складах, морозильниках, овочесховищах тощо).
282	Товари в торгівлі	Товари в роздрібній торгівлі (в кіосках, магазинах, буфетах тощо).
283	Товари на комісії	Товари, що були передані на продаж за діючими договорами комісії. Їх фізично може вже й не бути в межах бізнес суб'єкта.
284	Тара під товарами	Тара, призначення якої виключно для товарів, багаторазова і разова та яка не має відношення до інвентарної тари
285	Торгова націнка	Торговельна націнка, що нарахована на товари на рахунку 282 у відповідності до НП(С)БО 9. Проте в балансі товари відображаються без торговельної націнки.
286	НА та групи вибуття, утримувані для продажу	Основні засоби, інші необоротні активи, продаж яких планується впродовж року.

Джерело: узагальнено автором

Дана класифікація хоча й детальна, але в окремих випадках по рахунках досить умовна. Тут має вагоме значення професійна думка бухгалтера, та сформована належним чином облікова політика, які враховують особливості конкретного бізнес суб'єкта та технологічного процесу. На фінансову звітність даний факт теж не вплине, оскільки перестановки відбуваються в межах окремої одної групи (балансового рядка), а відповідно загальна сума змінюється не буде.

Досліджуване товариство може провести певні перестановки для сприяння забезпеченню більш зручного (достовірнішого) обліку. Інструмент для цього – затверджене Положення про облікову політику.

Для забезпечення більшої впевненості можна навіть імплементувати належні компоненти до Положення про облікову політику. Головним є дотримання загальних норм та облікових стандартів: запаси не повинні ставали основним засобами або навпаки..

Кореспонденції рахунків, щодо обліку наявності та руху запасів, що знайшли застосування в ТОВ «Буринський молокозавод» відображено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Кореспонденції рахунків, щодо обліку наявності та руху запасів, що знайшли застосування в ТОВ «Буринський молокозавод»

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	2	3	4
1. Придбання виробничих запасів від постачальника			
1.1. Від постачальника надійшли виробничі запаси	20	631	5000
1.2. Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	1000
1.3. Погашено суму заборгованість перед постачальником за придбані запаси	631	311	6000
1.4. Видана сума коштів підзвіт на придбання запасів	372	301	1000
1.5. Оприбутковано придбані підзвітною особою запаси	20, 22	372	800
1.6. Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	372	160
1.7. Повернуто невикористаний залишок підзвітних сум до каси	301	372	40
1.8. Виготовлено запасні частини в ремонтній майстерні	207	234	3100
1.9. Надійшли запаси від засновників за вартістю, що зазначена в установчих документах як внесок до зареєстрованого капіталу	20	46	2200
1.10. Оприбутковано надлишки запасів, які були виявлені під час інвентаризації	20, 22, 26	719	3200
1.11. Відображено суму безоплатно одержаних запасів за їх справедливою вартістю	20, 22	718	7300
1.12. Оприбутковані запаси, що були одержані від ліквідації необоротних активів	20	746	910

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4
2.Вибуття запасів			
2.1.Видано бензин (дизпаливо) підзвіт водію на заправку автотранспорту	203	203	3300
2.2.Списані бензин (дизпаливо) на роботу автотранспорту	234, 92, 93	203	3300
2.3.Видано будівельні матеріали зі складу бригадиру	205	205	6800
2.4.Списано використані будівельні матеріали на будівництво	151	205	6800
2.5.Списано молоко на виробництво сиру	23	201	6800
2.6.Списано запасні частини на ремонт, який здійснювався у ремонтній майстерні	234	207	2750
2.7.Відображено дохід (виручку) від реалізації запасів за цінами реалізації	377	712	12000
2.8.Відображена розмір податкового зобов'язання за ПДВ	712	641	2000
2.9.Списано собівартість реалізованих запасів	943	20, 22, 26	10800
2.10.Отримано заборгованість (виручка від реалізації) на поточний рахунок від покупця	311	377	12000
2.11.Передані безоплатно запаси за балансовою вартістю	949	20, 22	3600
2.12.Відображена розмір податкових зобов'язань по ПДВ	949	641	600

Джерело: узагальнено автором

В ТОВ «Буринський молокозавод» запаси на баланс зараховуються за первісною вартістю, яку визначають у відповідності до п. 9 НП(С)БО 9. Отже, до первісної вартості придбаних запасів включають безпосередню ціну самого запасу та суму транспортно-заготівельних витрат. У випадку імпорту запасів, до його вартості буде включено й митний платіж. ПДВ не включається до первісної вартості запасів у досліджуваному товаристві, а підлягає відшкодуванню у вигляді податкового кредиту.

Приклад ситуацій, коли буде відсутній податковий кредит: завжди у господарюючих суб'єктів неплатників ПДВ; придбаннях для негосподарської або необ'єктної діяльності – у підприємств платників ПДВ.

Якщо, наприклад, ТОВ «Буринський молокозавод» (платник ПДВ) придбало сировину на суму 48000 грн (з ПДВ), витрати на доставку склали 1000 грн, то первісною вартістю відповідної сировини буде 41000 грн (= 40000 + 1000, де 40000 – вартість придбаної сировини без ПДВ). За умов, якщо ж ця сировина була

імпортована й митний збір склав 400 грн, то тоді необхідно додати ще й його. Отже, первісна вартість сировини для базового товариства складе 41400 грн.

У випадку, коли на дату балансу, в ході інвентаризації виявлено, що запаси зіпсовані, то можна провести їх уцінку до чистої вартості реалізації. Подібним шляхом можна піти у ситуації, коли запаси застаріли або ж їхня справедлива вартість знизилась. Суму уцінки запасів при цьому необхідно віднести на витрати звітного періоду. Повернення назад вартості запасів після відповідної їх уцінки до чистої вартості реалізації у діючих стандартах бухгалтерського обліку не передбачено.

Правила оцінки запасів у бухгалтерському обліку в ТОВ «Буринський молокозавод» узагальнено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Правила оцінки запасів у бухгалтерському обліку в ТОВ «Буринський молокозавод»

Оцінка запасів у бухгалтерському обліку в ТОВ «Буринський молокозавод»	
Ситуація	Вид вартості, який буде застосовано
придбання	первісна вартість
виготовлення власними силами	виробнича собівартість
обмін на подібні запаси	балансова вартість переданих запасів
обмін на неподібні запаси	справедлива вартість отриманих запасів
оцінка на дату балансу	за найменшою з двох вартостей: • первісна вартість; • чиста вартість реалізації (застосовується у випадках коли ціна запасів знизилась, вони застаріли, зіпсовані або втратили очікувану первісно від них економічну вигоду)

Джерело: узагальнено автором

При вибутті запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» використовують наступні методи оцінки:

- при здійсненні відпуску виробничих запасів у виробництво, для надання послуг, виконання робіт – метод ФІФО;
- при проведенні списання паливно-мастильних матеріалів – за періодичною середньозваженою собівартістю, оцінка за якою здійснюється щодо кожної одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку відповідних запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операцій з їх вибуття;

➤ при реалізації товарів та неліквідних матеріалів – за фактичною ціною реалізації;

➤ при продажі великогабаритних товарів з наявним номером виробника – за ідентифікованою собівартістю даної одиниці запасів.

У досліджуваному товаристві:

✓ норми витрат ПММ визначають згідно Наказу Міністерства Транспорту України від 10.02.1998 р. № 43 (зі змінами та доповненнями);

✓ предмети з терміном використання менше одного року обліковують на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» (МШП). При передачі в експлуатацію, вартість таких предметів виключають зі складу активів та здійснюють їх оперативний аналітичний кількісний облік по місцях експлуатації у розрізі відповідальних осіб в межах строку їх фактичного використання;

✓ незавершене виробництво на дату балансу оцінюють методом розрахунку фактичних витрат на формування окремих об'єктів незавершеного виробництва.

2.3 Особливості функціонування системи внутрішнього аудиту підприємства

Необхідною умовою функціонування та розвитку товариства з обмеженою відповідальністю «Буринський молокозавод» являється забезпеченість його у достатній кількості запасами, насамперед виробничими. Даний фактор сприятиме ефективній та безперебійній роботі досліджуваного товариства. Аудиторська перевірка являє собою трудомісткий та складний процес перевірки, включає дослідження щодо дотримання правильності процедури оприбуткування та оцінювання запасів, їх переведення та застосування у виробництві, норми витрат, збереження та дослідження актуального стану складських приміщень.

ТОВ «Буринський молокозавод» не підпадає під проведення обов'язкового щорічного зовнішнього аудиту власної фінансово-господарської діяльності. Відповідно увага в даному розділі кваліфікаційної роботи буде акцентована на

функціонування системи внутрішнього контролю (аудиту) досліджуваного товариства.

Метою здійснення внутрішнього аудиту запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» є одержання обґрунтованої, упорядкованої та вірогідної інформації, формування та висловлення думки внутрішнього аудитора про їх облік та процедуру їх відображення у формах фінансовій звітності.

Завдання внутрішнього аудиту запасів базового товариства для забезпечення користувачів повною, достовірною та неупередженою інформацією відображено на рисунку 2.2.

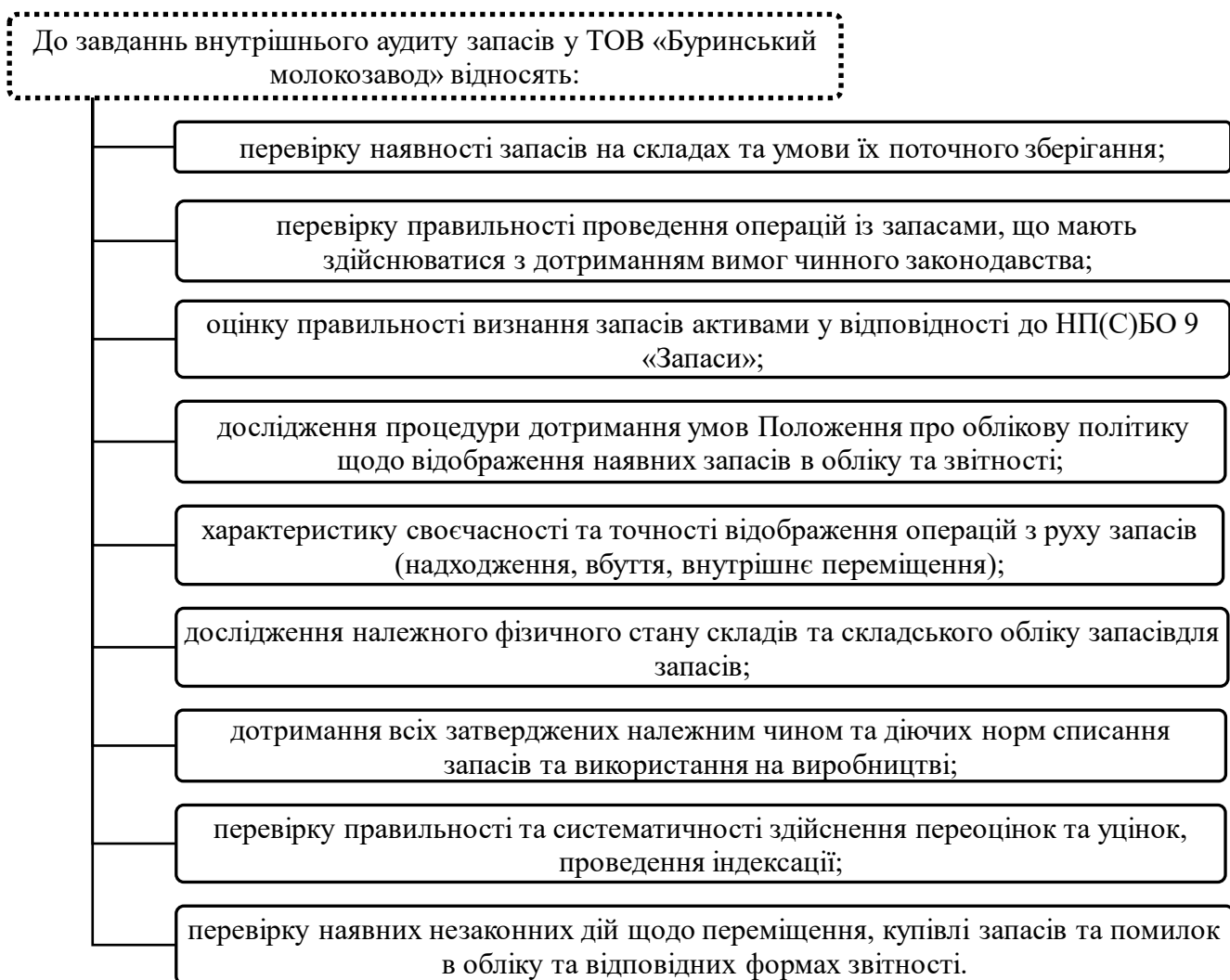


Рисунок 2.2 – Завдання внутрішнього аудиту запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

До об'єктів внутрішнього аудиту запасів відносять матеріальні цінності. Аудит здійснюється на підставі первинних документів, які мають вплив на представлення їх у бухгалтерському обліку; облікових регістрів, що використовуються для відображення їхнього руху та форм фінансової звітності. Під час аудиту запасів необхідно застосовувати загальновідомі спеціалізовані прийоми та методи (зустрічна перевірка, аналітична перевірка, математична перевірка, нормативна перевірка, інвентаризація, перевірка правильності розрахунку норм природних втрат та інші). Перед початком процедури аудиту, потрібно скласти план, у відповідності до якого буде відбуватись перевірка. Етапи внутрішнього аудиту запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» відображено на рисунку 2.3.



Рисунок 2.3 – Етапи внутрішнього аудиту запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

Під час проведення перевірки здійснюється збір аудиторських доказів у розрізі визначених критеріїв.

1. Існування. Кількість запасів, наявних фізично (фактично), повинна відповідати кількості за даними бухгалтерського обліку.

2. Права та зобов'язання. Потрібно переконатися в тому, що права товариства на ТМЦ, представлені у звітності, документально підтверджені та не є обмеженими правами третіх осіб.

3. Виникнення. Слід переконатися в тому, що представлені в бухгалтерському обліку операції щодо придбання та вибуття запасів мали місце впродовж досліджуваного звітного періоду.

4. Повнота. Потрібно переконатися в тому, що відсутні запаси, які повинні були знайти відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, але не були там відображені.

5. Вартісна оцінка. Слід переконатися в тому, що ТМЦ відображено в обліку та звітності за правильною оцінкою: за фактичною собівартістю чи за ринковою вартістю, у випадку коли вона нижче за фактичну собівартість; пересвідчитись в тому, що вся суттєва інформація про ТМЦ відображена у звітності.

Основним призначенням внутрішнього аудиту в ТОВ «Буринський молокозавод» є ідентифікація порушень та недоліків щодо обліку та представлення у фінансовій звітності, можливих шляхів їх подальшого усунення та виникнення, що сприятиме поліпшенню показників фінансово-господарської діяльності досліджуваного бізнес суб'єкта.

Товариство може проводити аудит зберігання запасів. Метою здійснення подібної перевірки є ідентифікація причин та методів уникнення їх зменшення внаслідок втрат. Причинами виникнення подібної ситуації можуть виступати випадкові втрати або крадіжки, неналежне їх зберігання, нераціональне використання тощо. Попередити подібні проблеми можна при дотриманні вимог щодо внутрішнього аудиту в досліджуваному товаристві:

— відповідальність за відпуск запасів має покладатись на персонал певної кваліфікації;

- товариство має бути забезпеченим достатньою технічною базою, що уможливить контроль наявності, списання та надходження запасів;
- повинні імплементуватись альтернативні способи використання запасів.

З метою запобігання псуванню та випадковим втратам запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» застосовують методи внутрішнього контролю:

- встановлення якісної пожежної системи;
- дотримання затверджених норм щодо умов зберігання запасів;
- дотримання терміну придатності запасів, якщо він є обмеженим;
- регулярні перевірки для виявлення застарілих чи непридатних для подальшого застосування запасів.

Під час здійснення внутрішнім аудитором перевірки, рівень аудиторського ризику не виявлення помилок можливо мінімізувати за умови якісно сформованого плану перевірки наявних запасів, раціонально підібраних процедур, належного документального супроводження, систематизації та представлення аудиторських доказів у робочих документах.

Служба внутрішнього аудиту має ставити на меті не тільки перевірку правильності та своєчасності відображення в бухгалтерських документах операцій щодо надходження, переміщення й списання запасів, ефективності контролю за наявністю та рухом запасів, правильності здійснення періодичної, систематичної переоцінки ТМЦ та відображення її результатів в бухгалтерському обліку, збереження цінностей та запобігання помилкам при реалізації облікових процедур відносно запасів, раціонального обґрунтованого складання та оформлення первинних документів. Паралельно, вагомими аспектами внутрішнього аудиту в межах базового товариства є забезпечення ефективності функціонування апарату управління по захисту законних майнових інтересів ТОВ «Буринський молокозавод», вдосконалення діючої системи бухгалтерського обліку, оптимізація фінансових показників діяльності та інші.

З метою запобігання можливим розбіжностям, помилкам та задоволення вимог нормативних документів з обліку запасів, необхідно раціонально точно, у відповідності до Положення про облікову політику, відповідати на всі виникаючі

питання щодо методики обліку запасів та відображення їх у формах фінансовій звітності.

Проведення інвентаризації запасів представляє обов'язковий фактор, що впливає на точність їх облікового супроводження. Це пов'язано з тим, що в фінансово-господарській діяльності базового товариства можуть мати місце розбіжності між даними щодо запасів в обліку та їх фактичним станом. Фактична наявність може суттєво відрізнятись від облікових даних внаслідок значної кількості факторів: природні втрати, неправильність оформлення документів, брак запасів, неправильного відображення в обліку, несправність наявних вимірювальних приладів, тощо.

Одним із способів контролю в ТОВ «Буринський молокозавод» виступає інвентаризація. В організації виробничого процесу важливе місце посідає контроль за наявними запасами господарюючого суб'єкта. Мета такого контролю полягає у встановленні достовірності інформації в бухгалтерському обліку порівняно з фактичним станом запасів. Об'єктами даного контролю запасів виступають:

- поточні умови зберігання запасів (як на складах так і у виробничих підрозділах);
- взаємна перевірка кількості отриманих матеріальних цінностей від постачальників з наявними первинними документами та документами на організацію їх внутрішнього переміщення між виробничими (обслуговуючими) підрозділами та цехами;
- діючі норми витрат сировини та матеріалів на виробництво готової продукції та їх фактичне дотримання;
- первинна документація, що застосовується для обліку наявності та руху запасів товариства;
- сформовані звіти матеріально-відповідальних осіб відносно руху та залишків запасів у порівнянні з фактичними даними;
- наявний брак та можливі пошкодження запасів;

➤ нестача цінностей та виявлені заподіяні базовому товариству матеріальні збитки при проведенні інвентаризації, їх належна достовірність та відповідальні особи.

Головними завданнями інвентаризації запасів виступає:

- ✓ визначення фактичної наявності запасів товариства;
- ✓ установлення присутності фактів лишків чи нестачі, через порівняння фактичної їх наявності з обліковими даними;
- ✓ ідентифікація запасів які не знаходять використання, або закінчився їх термін придатності (експлуатації);
- ✓ перевірка дотримання правил відображення реальної вартості наявних запасів на балансі досліджуваного бізнес суб'єкта..

Інвентаризація – це зважування, перелік, перерахування, перемірювання в натурі наявних виробничих запасів, що перебувають в місцях зберігання, та проведення зіставлення їх фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку. Передусім слід зазначити, що нині процедуру інвентаризації, в межах окремого бізнес суб'єкта, регулює Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства України від 02.09.2014 року № 879 [31]. А тому саме ним і потрібно керуватися в ТОВ «Буринський молокозавод». Дане положення містить чотири розділи:

- ✓ загальні положення;
- ✓ організація та основні правила здійснення інвентаризації;
- ✓ порядок інвентаризації наявних активів та зобов'язань;
- ✓ перевірка та документальне оформлення результатів проведеної інвентаризації.

У кожному з цих розділів представлено окремі питання, що пов'язані з організацією та методикою інвентаризації активів та зобов'язань, перевірки та документального оформлення її результатів. За діючим загальним правилом періодичність здійснення інвентаризації визначає керівник господарюючого суб'єкта (ч. 2 ст. 10 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [29]), окрім випадків та обставин, при існуванні яких, таке проведення є

обов'язковим. Для зручності реалізації процесу інвентаризації в ТОВ «Буринський молокозавод», її прийнято ділити на етапи (рисунок 2.4).



Рисунок 2.4 – Етапи проведення інвентаризації запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором [6]

Інвентаризація активів в базовому товаристві проводиться з метою забезпечення достовірності отриманих даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, чергове підтвердження їхнього стану, наявності, відповідності діючим критеріям визнання та оцінки. Несвоєчасне одержання інформації про кількісно-

якісні параметри наявних ТМЦ при проведенні логістичних операцій в сучасних умовах господарювання може виступати загрозою безперебійній роботі окремого господарюючого суб'єкта. Бізнес суб'єкт має вживати всіх потрібних заходів для сприяння забезпеченню їх належного зберігання впродовж передбаченого терміну [16].

У випадку виявлення відхилення даних, щодо обліку запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» застосовують Звіряльну відомість результатів інвентаризації запасів, яку формують у двох примірниках. У таких відомостях зазначають дані про пересортицю, нестачу, надлишки та псування окремих запасів. За підсумками здійсненої інвентаризації формується протокол, у якому описуються стан складського господарства, отримані результати від проведення інвентаризації, пропозиції щодо взаємозаліку нестач і лишків, списуванні нестач у межах норм природного убутку, а також понад нормативні нестачі і втрати від псування цінностей, запропоновані на майбутнє заходи щодо попередження нестач і втрат у базовому товаристві у подальшому.

У ТОВ «Буринський молокозавод», нестачі, які можуть бути списані в межах норм природних втрат, відносяться на собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг. Брак, наявні нестачі понад норми природних втрат у межах базового товариства відносять на винних осіб. Результати інвентаризації, після здійснення їх затвердження, відображаються у регістрах бухгалтерському обліку у тому місяці, в якому закінчено проведення інвентаризація, але не пізніше грудня місяця звітного року.

Організація якісного функціонування внутрішнього аудиту в ТОВ «Буринський молокозавод», дозволить підняти на більш високий рівень облікове супроводження наявності та руху запасів, сприятиме поліпшенню показників фінансово-господарської діяльності базового товариства.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА АУДИТ ЗАПАСІВ ПЕРЕРОБНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління запасами переробного підприємства

В умовах пандемії COVID-19, поточного воєнного стану в Україні всі бізнес суб'єкти вимушені працювати в межах отриманих замовлень і з невизначеною перспективою діяльності на майбутнє. Суттєвою умовою безперебійного функціонування досліджуваного товариства є наявність потрібної кількості запасів, сприяння забезпеченню їх ефективної трансформації та швидкості їх перетворення в готову продукцію чи послуги. Саме через це особливої актуальності, в умовах сьогодення, набуває ефективна організація процесу управління запасами у процесі реалізації виробничої діяльності в ТОВ «Буринський молокозавод».

В умовах важкого соціально-економічного стану та надзвичайності в державі всі бізнес суб'єкти на ринку зацікавлені в ритмічності функціонування на перспективу в майбутньому. Відповідно на сьогодні бізнес вимагає серйозних реформ у структурах, які управляють економічною діяльністю, однією з яких виступає оптимізація запасів. З метою ефективного управління запасами та безперебійного функціонування базового товариства, важливим виступає забезпечення своєчасною релевантною інформацією про необхідну кількість запасів, що сприятиме мінімізації поточних витрат на утримання та забезпечить якісний, ефективний контроль їх руху.

Саме це є основною причиною того, що ефективна організація облікової системи запасів в межах досліджуваного товариства повинна бути вибудована через правильне оформлення господарських операцій з ними через застосування первинної документації. Правильна організація обліку наявних запасів у ТОВ

«Буринський молокозавод» передбачає наявність окремих компонент, представлених на рисунку 3.1.

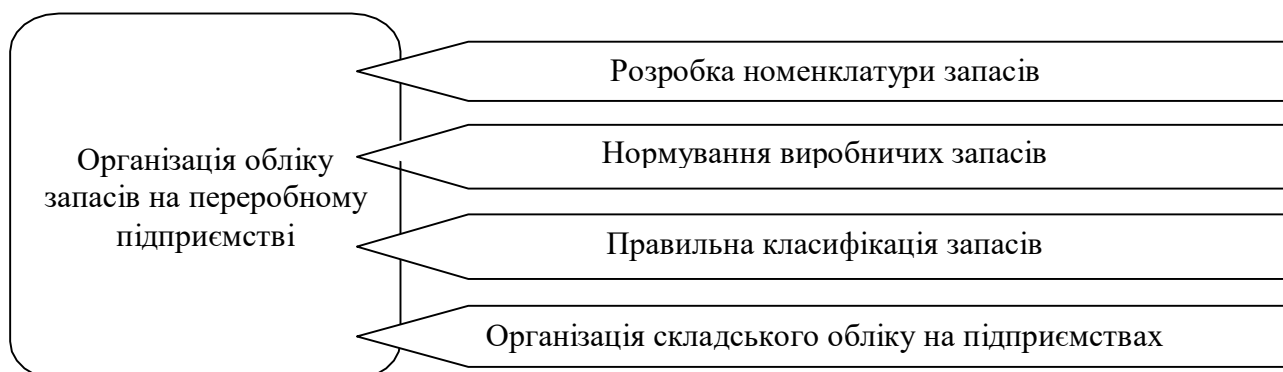


Рисунок 3.1 – Заходи для ефективної організації обліку запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

Наведені заходи допоможуть правильно організувати облік запасів у базовому товаристві, що в свою чергу допоможе правильно сформувати первісну вартість, вартість запасів, які передаються у виробництво, провести оцінку з достатньою точністю незавершене виробництво, та правильно представляти залишки запасів у звіті про фінансовий стан (балансі) та інших формах фінансової (не фінансової) звітності.

Для усунення проблем, пов'язаних з підвищенням ефективності управління запасами в умовах воєнного стану досліджуваному товариству потрібно:

- ✓ ідентифікувати роль запасів в структурі господарюючого суб'єкта;
- ✓ запровадити модель управління запасами враховуючи такі індикатори, як: тарифи на транспортування, термін зберігання запасів, час їх доставки;
- ✓ проаналізувати ринок збуту дослідивши попит та платоспроможність споживачів;
- ✓ за допомогою глибокого деталізуючого аналізу ідентифікувати асортиментні групи, в розрізі яких, товариство зможе дослідити вплив кожної з них на показники його прибутковості;

✓ для покращення управління наявними запасами та посилення контролю щодо їх збереження, акцентувати більше уваги на порядку проведення інвентаризації.

Запропоновані заходи уможливають розробку нових методів управління запасами, їх аналізу, які сприятимуть підвищенню ефективності використання наявних запасів, з врахуванням реалій сьогодення [22].

За сучасних бізнес умов, більшість господарюючих суб'єктів, в тому числі і переробні підприємства, переживають досить тяжкі часи з фінансової точки зору. Наше дослідження побудовано на прикладі ТОВ «Буринський молокозавод», яке зараз функціонує в досить складних умовах та безпосередньої близькості до кордону з країною-агресоркою.

Ефективність використання запасів досліджуваного товариства, можна оцінити застосовуючи представлені показники, а для сприяння підвищенню ефективності їх застосування, використати відповідним чином ідентифіковані заходи (рисунок 3.2).

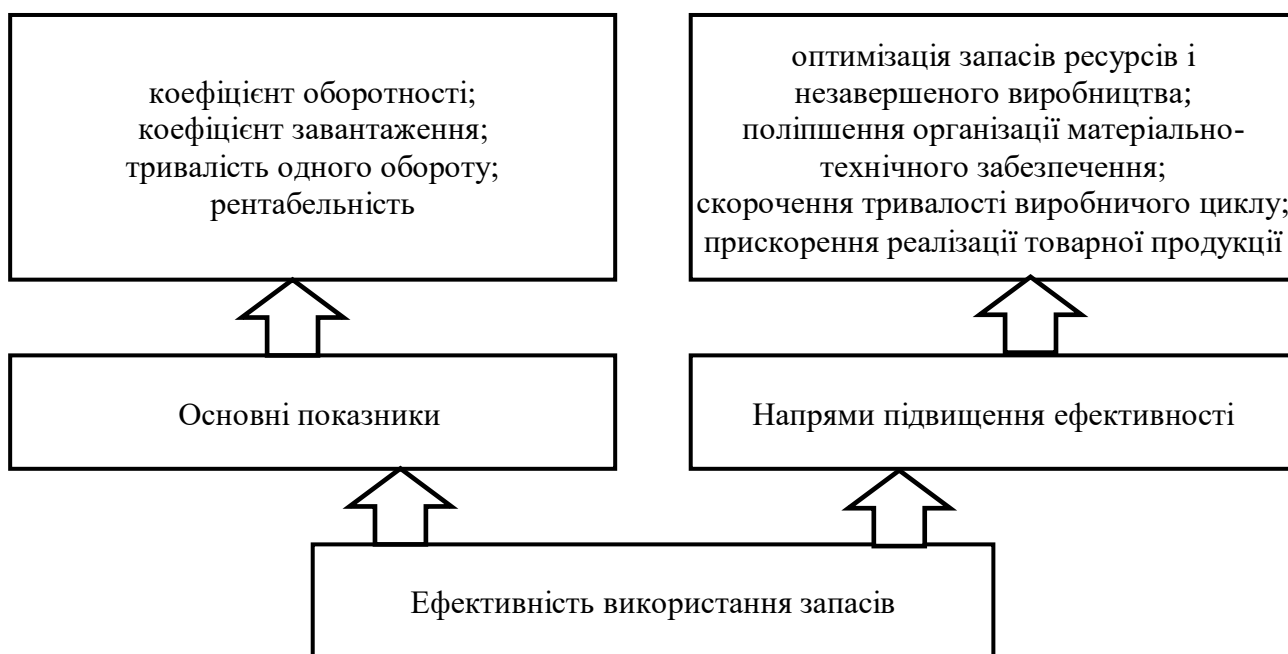


Рисунок 3.2 – Показники та напрями підвищення ефективності використання запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

Засоби бізнес суб'єкта працюють ефективніше, у випадку, коли вони знаходяться в сфері виробництва, а їхня наявність у сфері обігу лише одна з умов, яка сприяє безперебійності роботи підприємства, тому існує потреба в удосконаленні системи оборотних активів у ТОВ «Буринський молокозавод».

Відповідно, для аналізу ефективності використання запасів у базовому товаристві використовуються фінансові індикатори, які характеризуються швидкістю їхнього обертання та оборотністю. Отже, чим вищим є даний коефіцієнт, тим швидше обертаються наявні запаси. Про деяке зниження ефективності використання наявних запасів у ТОВ «Буринський молокозавод», свідчить зменшення кількості оборотів на 0,49 та збільшення тривалості обороту на три дні (дані розрахунки представлено в параграфі 2.1).

Кінцевою метою вибудови ефективного управління наявними запасами базового товариства, можемо вважати оптимізацію їх структури, навіть за умови відсутності збільшення фізичних обсягів. Для цього можна застосувати запропонований алгоритм управління структурою запасів для ТОВ «Буринський молокозавод» (рисунок 3.3).

Запровадження даної моделі сприятиме підвищенню ефективності управління запасами в умовах функціонування досліджуваного товариства та дозволить підвищити ефективність діючого інформаційного супроводження управління запасами на підприємстві та удосконалити роботу механізму оптимізації структури та обсягу запасів з урахуванням запланованих об'ємів виробництва та збуту. Саме прогноз майбутнього збуту надає необхідну інформацію для ухвалення управлінських рішень щодо конкретних обсягів інвестування для конкретно визначеної компоненти запасів.

До першочергових питань, які постають під час прогнозування системи постачання запасів сучасного бізнес суб'єкта, відносять ідентифікацію моменту, в який потрібно поповнювати наявні товарно-матеріальні цінності, для запобігання перебоям у організаційно-фінансово-господарській діяльності. Для сприяння досягненню необхідних результатів рекомендуємо використання теорії управління запасами.



Рисунок 3.3 – Алгоритм управління структурою запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

В даній теорії наголошено, що запас матеріалів у розпорядженні досліджуваного товариства має формуватися з двох частин: поточного запасу, який повинен витрачатися на задоволення наявних потреб виробництва, управління чи задоволення попиту покупців, та страхового запасу, який має гарантувати достатню наявну кількість відповідного активу за умов можливості фактів затримок поповнення чи оновлення даного виду активів. При функціонуванні цієї системи, для уможливлення безперебійності роботи господарюючого суб'єкта, проводити поповнення потрібних запасів слід шляхом завезення наступної партії, замовляти яку необхідно в момент, коли поточний розмір запасу оборотних

матеріальних активів відображає своє мінімальне значення (так звана точка повторного замовлення) [17].

Узагальнена вартість товарно-матеріальних цінностей ТОВ «Буринський молокозавод» формується з таких основних витрат:

- ✓ сума вартості придбання;
- ✓ сума витрат на замовлення;
- ✓ сума витрат на утримання.

Зміна кількості та обсягу замовлень може вплинути на суми різних типів витрат на придбання та зберігання матеріальних запасів окремого підприємства. Більший розмір замовлення сприятиме зниженню витрат на замовлення, оскільки потрібно розміщувати меншу кількість замовлень, щоб покрити існуючий щорічний попит. Проте, це призводить до зростання витрат на утримання через збільшення обсягів наявних цінностей на складах (інших місцях зберігання) окремого бізнес суб'єкта.

І навпаки, наявність меншого розміру замовлення сприятиме зниженню витрат на утримання через зменшення середнього рівня наявних у товаристві запасів. Однак, слід мати на увазі, що коли кожен раз замовляють меншу кількість необхідних товарно-матеріальних цінностей, потрібно буде збільшити кількість замовлень, щоб задовольнити наявний річний попит, що неодмінно призведе до зростання витрат на замовлення. Зменшення розміру самого замовлення може також здійснити вплив на вартість придбання ТМЦ шляхом втрати торговельних знижок, які ґрунтуються на обсягах замовлення.

Логічно виникає запитання, як визначити оптимальну кількість та час замовлення, що мінімізує понесені загальні витрати на придбання та зберігання потрібних ТОВ «Буринський молокозавод» товарно-матеріальних цінностей.

Точка повторного замовлення (ТПЗ) (відома також як рівень замовлення) - це рівень запасів, який повинен запускати механізм повторного замовлення на поповнення бізнес суб'єктом наявної кількості запасів.

На відміну від показника кількості економічного замовлення (розмір замовлення, який мінімізує понесені загальні витрати бізнес суб'єкта на запаси

(КЕЗ)), який деталізує питання, який обсяг запасів потрібно замовити, точка замовлення визначає, коли необхідно розмістити замовлення на окремий вид необхідних матеріальних цінностей.

Точка повторного замовлення - це, у своїй суті, нормальне споживання запасів впродовж середнього часу виконання замовлення з урахуванням (додаванням) деякого страхового запасу, за умов коли час виконання замовлення чи використання на виробничі потреби, організацію управлінського процесу або реалізацію товарно-матеріальних цінностей є змінними.

В умовах, коли час виконання замовлення і використання ТМЦ є постійними, не виникатиме ніяких дефіцитів і, отже, відсутня необхідність у підтримці страхового запасу для сприяння захисту від ризику. У подібних випадках точка повторного замовлення розраховується по формулі 3.1.

$$ТПЗ = СЧВЗ * СВ \quad (3.1)$$

Слід пам'ятати, якщо час виконання замовлення чи використання матеріальних цінностей являється змінними, що у переважній кількості випадків має місце, розрахунок точки повторного замовлення запасів проводиться за формулою 3.2.

$$ТПЗ = СЧВЗ * СВ + СЗ \quad (3.2)$$

де: ТПЗ - точка повторного замовлення;

СЧВЗ - середній час виконання замовлення - це середня кількість днів, що перебуває між моментом розміщення замовлення і фактом отримання запасів від визначеного постачальника та представленням їх для подальшого споживання;

СВ - середнє використання - це середня норма споживання наявних товарно-матеріальних цінностей в день;

СЗ - страховий запас - це додаткові ТМЦ, потрібні для мінімізації ризику виникнення дефіциту у випадку затримки доставки замовлення (як наприклад, перевищення середнього часу виконання здійсненого замовлення) або використання запасів вище визначеного середнього рівня.

Часовий термін, потрібний для виконання замовлення і використання запасів матиме вплив на рівень страхового запасу, який буде необхідний для мінімізації ризику вичерпання наявних у досліджуваному товаристві товарно-матеріальних цінностей [17].

3.2 Вдосконалення облікового супроводження запасів

Сучасні науковці акцентують увагу на тому, що для правильної організації облікового супроводження запасів, вагоме значення має їх науково обґрунтована класифікація в межах економічних аспектів, яку відображено на рисунку 3.4.

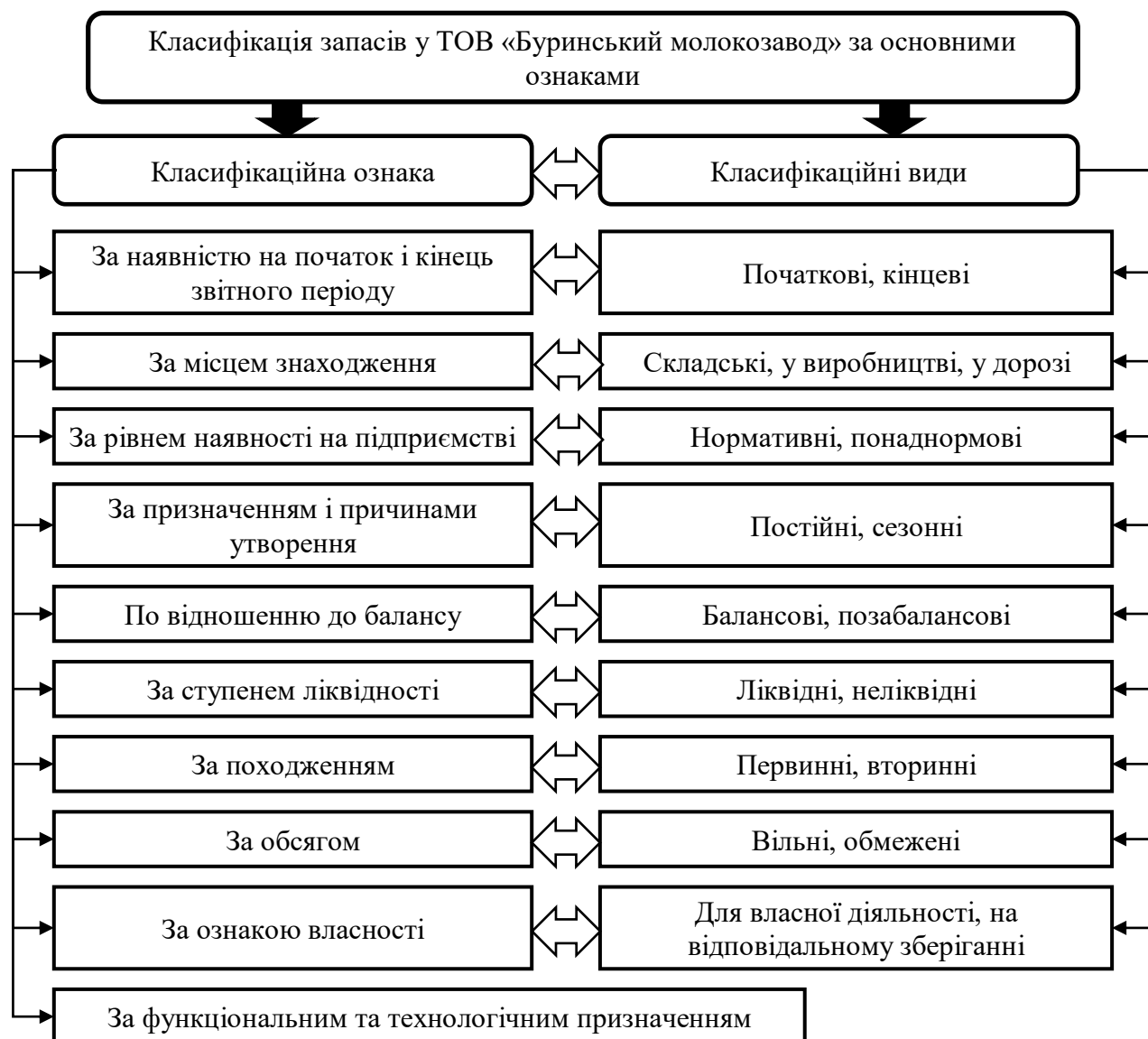


Рисунок 3.4 – Класифікація запасів ТОВ «Буринський молокозавод» за основними ознаками в межах економічних аспектів

Джерело: узагальнено автором

Відповідна класифікація являється базовою, відображена в літературних джерелах та уможлиблює виконання ключових завдань з облікового супроводження запасів, зокрема, якісна організація документообігу, оприбуткування запасів, їх збереження, відповідність діючим нормативам щодо зберігання й використання, достовірна оцінку запасів та інші. Запаси визнаються активом, коли існує вірогідність того, що господарюючий суб'єкт отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, а їх вартість може бути достовірно визначена. Кожна господарська операція з надходження, переміщення чи вибуття запасів повинна бути оформлена відповідним первинним документом визначеної форми.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» визначає класифікацію запасів за обліковим аспектом. Для формування облікових номенклатур запаси класифікують так: виробничі запаси, поточні біологічні активи, малоцінні та швидкозношувані предмети, незавершене виробництво, брак у виробництві, напівфабрикати, готова продукція, товари [26]. Окрім цього, запаси умовно можна класифікувати на такі, що споживаються у виробничому процесі, лише змінюють свою якісну характеристику (форму, хімічні властивості, кількість) або є допоміжними у виготовленні готової продукції. Тому, під час розроблення класифікації для виробничих переробних підприємств із метою якісної організації та ведення обліку запасів варто деталізувати їх за групами та назвами так, щоб урахувати й максимально відобразити специфіку їхнього функціонування в обліковій системі [27].

Рациональне використання наявних запасів господарюючим суб'єктом, сприятиме зниженню собівартості виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг, що приведе до оптимізації отриманих фінансових результатів діяльності [7].

Сучасним виробничим підприємствам для формування своєчасної та якісної облікової інформації, оптимізації документообігу, удосконалення логістичних процесів щодо наявних запасів усередині підприємства потрібно організувати ефективну систему первинного обліку. З результатів дослідження, можемо

зазначити, що важливості у забезпеченні даного процесу набувають науково обґрунтована класифікація запасів, своєчасне оновлення, якісне первинне спостереження за зберіганням і рухом запасів окремого виробничого підприємства.

ТОВ «Буринський молокозавод» самостійно була обрана модель обліку запасів, яка нормативно закріплена в Положенні про облікову політику через визначення методів оцінки, критеріїв визнання, затвердження робочого плану рахунків, методів обліку оприбуткування, списання та відображення у формах звітності показників для інформаційного забезпечення внутрішніх стейкхолдерів (керівників, власників). У процесі безпосереднього формування облікової політики, було взято за основу засади майнової відокремленості та принцип безперервності діяльності бізнес суб'єкта, що й сприяє забезпеченню послідовності застосування розробленої облікової політики. Обрані в обліковій політиці установчі принципи обліку запасів повинні сприяти оперативному, якісному та чіткому складському обліку, надавати змогу оперативного отримання інформації щодо залишків запасів, розміру тих, що перебувають у виробництві, визначати номенклатури запасів, досліджувати діючі норми списання й витрачання запасів під час фінансово-господарської діяльності.

В умовах сьогодення вагомим інформативним запитом стейкхолдерів до системи бухгалтерського обліку щодо запасів виступає організація облікового супроводження їх руху за умов швидкої ліквідності з наявною можливістю здійснення оперативного контролю залишків в умовах еволюції основних парадигм бухгалтерського обліку запасів [27]. Вагомий вплив на ефективність реалізації компонент облікової політики бізнес суб'єкта щодо наявних запасів носить порядок технології обліку відповідних облікових об'єктів, модулі якої відображено на рисунку 3.5.

Технологію облікового супроводження запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» відображено трьома взаємоузгодженими через Положення про облікову політику модулями, що уможливорює її інтегроване представлення її компонент у їх взаємозв'язку з дотриманням усіх діючих нормативів та сприяння забезпеченню достовірності облікових даних щодо руху наявних запасів.



Рисунок 3.5 – Технологія облікового процесу запасів в ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: узагальнено автором

Важливою компонентою в організації обліку запасів у досліджуваному товаристві визначено організацію первинного обліку, який застосовується для первинного спостереження та відображення належних господарських операцій в обраних облікових реєстрах, потрібних для систематизації і накопичення релевантної інформації. Для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних запасів на переробних підприємствах нами було запропоновано ланцюг руху запасів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів, як відображено на рисунку 3.6.

В умовах, коли ланцюг руху являється розгалуженим та досить тривалим за операційним циклом у переробних підприємствах, контроль над станом і рухом запасів для забезпечення достовірних даних у бухгалтерському обліку раціонально

буде забезпечувати через розробку і дотримання графіку документообігу за відповідними операціями на всіх етапах руху запасів наведеного ланцюга.



Рисунок 3.6 – Ланцюг руху запасів в системі облікових об'єктів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Оскільки подібних господарських операцій може бути досить багато в межах такого виду діяльності, приймати участь у подібних господарських процесах може визначена кількість суб'єктів або осіб, кількість залучених первинних документів є часто значною на переробних підприємствах, слід особливу увагу акцентувати на структуруванні графіку документообігу та визначенню правил його дотримання. Це сприятиме формуванню внутрішнього контролю над вибудовою раціонального використання потенційних і наявних ресурсів, таких як запаси та підвищенню

ефективності організації бухгалтерського обліку. Відповідно, на кожному етапі, відображеному у ланцюгу на рисунку 3.6, доцільно визначати точку внутрішнього контролю, за якою закріплювати розрізи аналітичного обліку та проводити оцінку ефективності первинного обліку, раціональність використання наявних товарно-матеріальних цінностей в розрізі якісних та кількісних вимірників. Окремо проміжними точками здійснення аналітичного обліку і внутрішнього контролю раціонально обирати склади або ключові місця зберігання наявних.

Відповідно, якісно та чітко організований документообіг за етапами ланцюга руху наявних запасів та обґрунтовано обрані розрізи для формування аналітичних облікових рахунків забезпечують організацію якісної первинної облікової інформації в ТОВ «Буринський молокозавод» для узагальнення її у різних наявних та затверджених формах звітності.

Базуючись на практичних дослідженнях відносно бізнес суб'єктів досліджуваної галузі, облік наявних запасів на складах та у виробництві вимагає удосконалення за окремо визначеними аспектами, для сприяння забезпеченню максимальної інформативності керівництва або власників. Для цього в ТОВ «Буринський молокозавод» нами рекомендовано:

- ідентифікувати установці положення облікової політики щодо наявних запасів;
- сформувати якісний документообіг;
- у подальшому вдосконалювати автоматизацію процесів обробки облікової інформації щодо наявності та руху запасів;
- розробити та запровадити типові кореспонденції обліку фінансово-господарських операцій щодо руху запасів за аналітичними розрізами (субрахунки третього, четвертого порядків), які мають враховувати специфіку функціонування досліджуваного товариства та види наявних запасів;
- описати (надати характеристику) облікові реєстри та їх формат для представлення відповідної інформації в розрізі рахунків бухгалтерського обліку (як балансових так і позабалансових);

- вибудувати облікову методику щодо компенсації витрат (втрат) від псування крихких, сипких, волого залежних та інших матеріалів через утворення забезпечень майбутніх витрат;

- алгоритмізувати механізм розкриття інформації про рух наявних запасів у звітності досліджуваного товариства.

Побудова обліково-інформаційного забезпечення управління наявними запасами в умовах функціонування ТОВ «Буринський молокозавод» з урахуванням наведених вище рекомендацій надасть змогу оптимізувати процес управління вартістю та якістю зберігання та використання товарно-матеріальних цінностей досліджуваним товариством.

При умовах функціонування сучасних технологій, значного розповсюдження набуває комплексна автоматизація облікового процесу як вагомий спосіб суттєвого скорочення тривалості значного переліку бухгалтерських процедур. Облік запасів у переробних бізнес суб'єктах, особливо безпосередньо складський, являється однією з найтрудомісткіших ділянок через розмаїття їх фактичної номенклатури.

Діючий ринок бухгалтерських програм в Україні досить великий. До найбільш застосовуваних програм можемо віднести: «М.Е. Дос», «АБ Офіс 2000», «РС-Фінанси», «Акцент», «Бест-Про», «Універсал», «Парус», «Фінанси без проблем», тощо. Застосування актуальних бухгалтерських програмних продуктів уможлиблює ведення обліку як бухгалтерського, так і податкового чи статистичного декількох різних господарюючих суб'єктів в одній наявній інформаційній базі.

Сформована обліково-технічна архітектура та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку наявних запасів у програмних продуктах в ТОВ «Буринський молокозавод» відображена на рисунку 3.7.

Відповідно, довідник «Номенклатура» призначений для узагальнення та зберігання інформації щодо продукції, зворотної тари, матеріалів, послуг, обладнання тощо. У випадку опису об'єкта номенклатури в довідковій системі окрім назви потрібно передбачити ряд додаткових властивостей. Частина яких буде у подальшому застосовуватися як значення за замовчуванням у випадку

підстановки до реквізитів документів, тобто дані властивості задаються не у жорсткій формі і можуть бути перевизначені в будь-який момент часу.

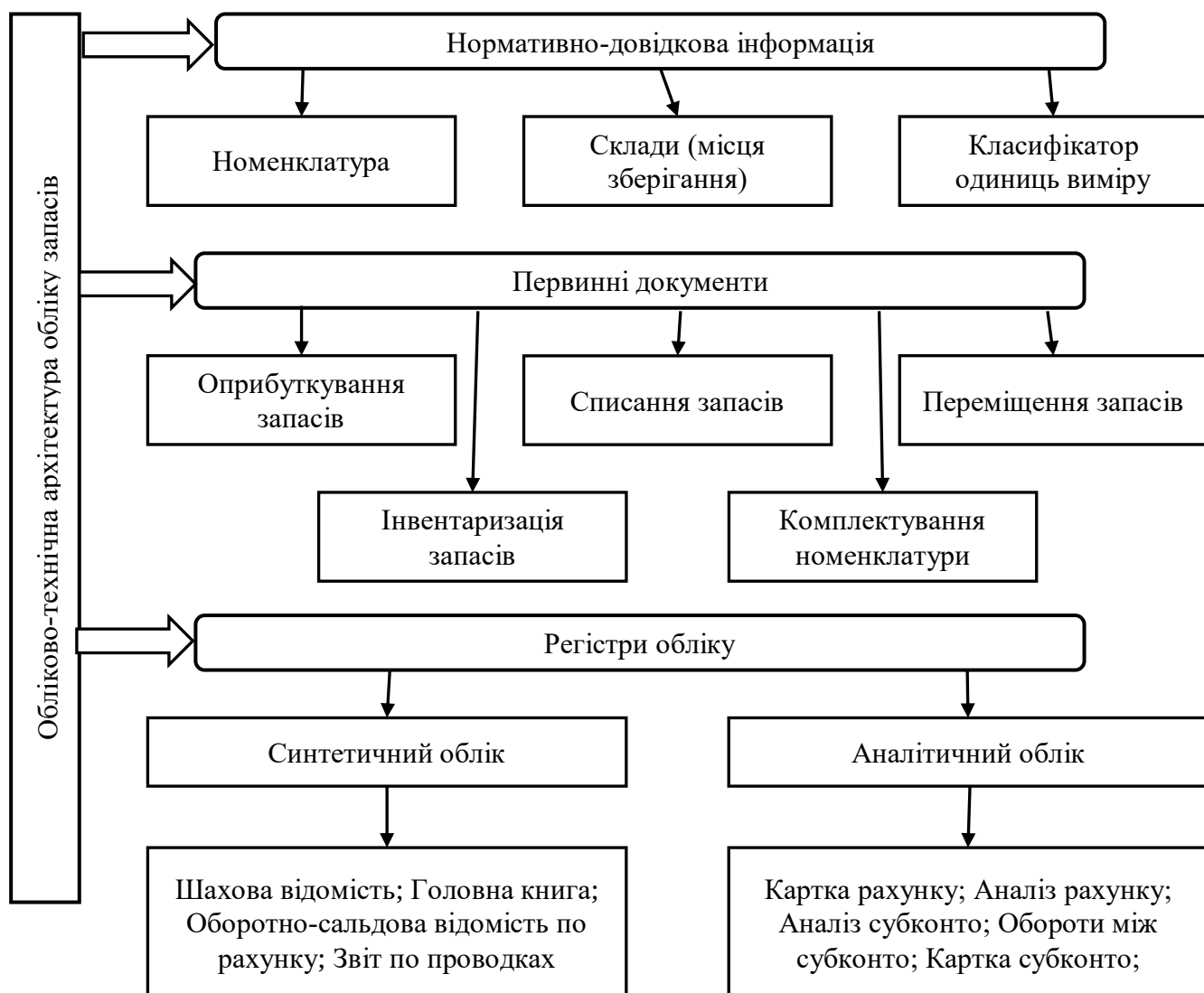


Рисунок 3.7 – Обліково-технічна архітектура та орієнтовна послідовність відображення інформації в облікових регістрах щодо запасів у бухгалтерських програмних продуктах в ТОВ «Бури́нський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Одним із найвагоміших елементів методу бухгалтерського обліку в ТОВ «Бури́нський молокозавод» являється документування господарських операцій. У застосовуваних програмних продуктах підприємством, документи призначені для інформаційного супроводження подій, що відбуваються в межах господарюючого суб'єкта.

На підставі проведеного дослідження, можемо зазначити, що імплементація сучасних інформаційних систем в ТОВ «Буринський молокозавод» підвищить ефективність функціонування бухгалтерського апарату товариства, зекономить витрати на обслуговування операційної діяльності та уможливить ухвалення більш раціональних управлінських рішень на основі наявної облікової інформації.

Заключним етапом облікового циклу являється представлення інформації щодо наявних запасів досліджуваного товариства у формах фінансовій звітності. Так, відповідно до норм НП(С) БО 9 «Запаси», у примітках до фінансової звітності відображається інформація про:

- ✓ застосовуємі методи оцінки запасів;
- ✓ балансову вартість наявних запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- ✓ балансову вартість запасів, які в межах товариства було відображено за чистою вартістю реалізації;
- ✓ балансову вартість запасів, які були передані або у переробку, або на комісію, або у заставу;
- ✓ суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою здійснена оцінка наявних запасів [26].

Але у МСБО 2 «Запаси» передбачає додаткове розкриття інформації щодо суми будь-якого наявного часткового списання запасів, визнану у якості витрат впродовж періоду; суму будь-якого наявного сторнування або часткового списання, визнану у якості зменшення суми запасів, яка була відображена у якості витрат періоду; події чи обставини, що спричинили сторнування проведеного часткового списання запасів [15].

Здійснивши дослідження, можемо зазначити, що гармонізація охарактеризованих положень національного та міжнародного стандартів, сприятиме підвищенню інформативності приміток до фінансової звітності в частині розкриття представленої інформації щодо наявних запасів.

3.3 Місія аудиту у вдосконаленні системи контролю запасів переробного підприємства

Сучасні науковці акцентують власну увагу на різних аспектах здійснення аудиту наявності та руху запасів переробного підприємства, проте це питання розкрито не в достатній мірі, вирізняється безперечною актуальністю та потребує подальших досліджень.

Мета аудиту запасів досліджуваного товариства полягає у визначенні доцільності, достовірності, законності проведених господарських операцій, щодо відображення даної компоненти активів на рахунках бухгалтерського обліку та у формах фінансової звітності.

До завдань аудиту досліджуваної складової активів сучасного бізнес суб'єкта відносять: перевірку фактичної наявності на складах, дотримання технологічного процесу при виробництві, документального супроводження господарських операцій, відповідності кількості та якості відвантаженої готової продукції сумам грошових коштів, що надійшли у товариство та інші.

Термін «метод» містить значення сукупності прийомів роботи в окремій галузі, фактичний спосіб досягнення ідентифікованої мети. В умовах сьогодення, існують різноманітні прийоми, які можна пов'язати з фахівцями різних категорій знань, що можуть бути застосованими аудитором, використані ними залежно до поставленого завдання. Володіння професійними знаннями щодо специфіки функціонування досліджуваного бізнес суб'єкта в поєднанні з прийомами, відібраними правильно та у оптимально передбаченій послідовності, сприятимуть ефективнішому здійсненню перевірок аудитором. Основні завдання, що повинні бути вирішеними в процесі аудиторської перевірки наявності та руху запасів представлено на рисунку 3.8.

На сьогодні, метою аудиту наявності та руху запасів виступає підтвердження (часткове чи повне) звітом незалежного аудитора присутньої інформації щодо законності, рівня достовірності, повноти представлення, ступеню об'єктивності відображених в первинних документах та облікових регістрах, формах фінансової,

податкової, управлінської, статистичної та інших видах звітності фінансово-облікових операцій.

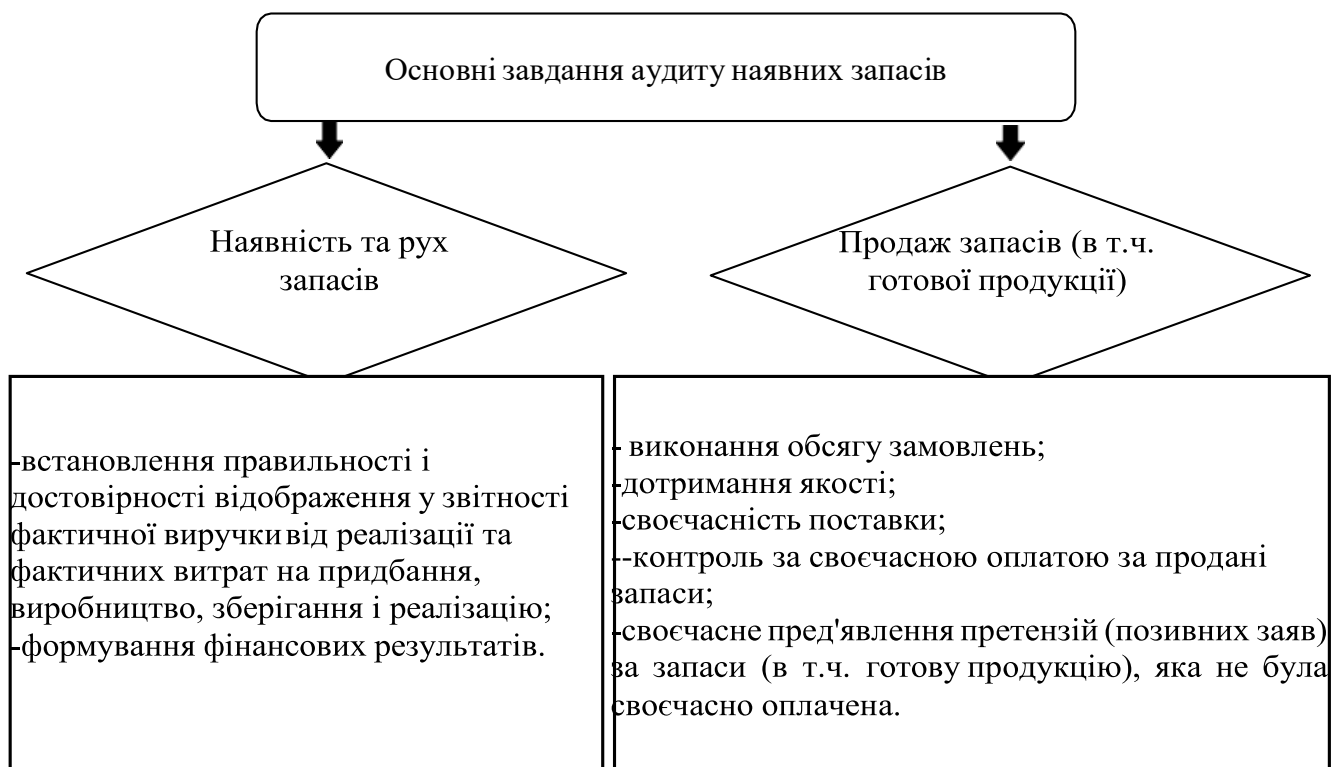


Рисунок 3.8 – Ідентифіковані завдання аудиту руху наявних запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Кожен аудитор достатньо ретельно планує власну подальшу діяльність в розрізі основних векторів руху, які сприятимуть надходженню достатньої кількості інформаційного наповнення щодо поточного стану облікової роботи замовника, уможливають оптимізацію витрат на проведення аудиту та мінімізують непорозуміння із наявними та можливими потенційними клієнтами.

Підставою для здійснення аудиторської перевірки, в умовах сьогодення, являються зовнішні та внутрішні діючі нормативно-правові документи. Чинна нормативна база являє собою основу для формування думки та майбутнього звіту незалежного (чи внутрішнього) аудитора щодо порядку організації та ведення бухгалтерського обліку, фінансового (господарського) аналізу та представлення відповідних показників у звітних формах. Внутрішньою нормативною базою

являється облікова політика бізнес суб'єкта, присутні інструктивні, методичні матеріали щодо організації обліку з урахуванням особливостей роботи досліджуваного товариства. Вона має бути дослідженою, вивченою, проаналізованою та порівнянню аудитором у відповідності до ухваленної діючої методики.

Після включення у роботу комп'ютерної техніки та належного програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку та складання форм звітності, значна кількість бізнес суб'єктів ведуть облік наявності та руху запасів без використання узагальнюючих документів. При здійсненні аудиторської перевірки наявних запасів підприємств переробної галузі, аудитор, повинен керуватися діючими нормами чинної законодавчої бази.

Безпосередньо, сам процес аудиту запасів базового бізнес суб'єкта, умовно представити у вигляді трьох основних етапів: ознайомлення, основна частина та складання підсумкової документації (рисунк 3.9.).

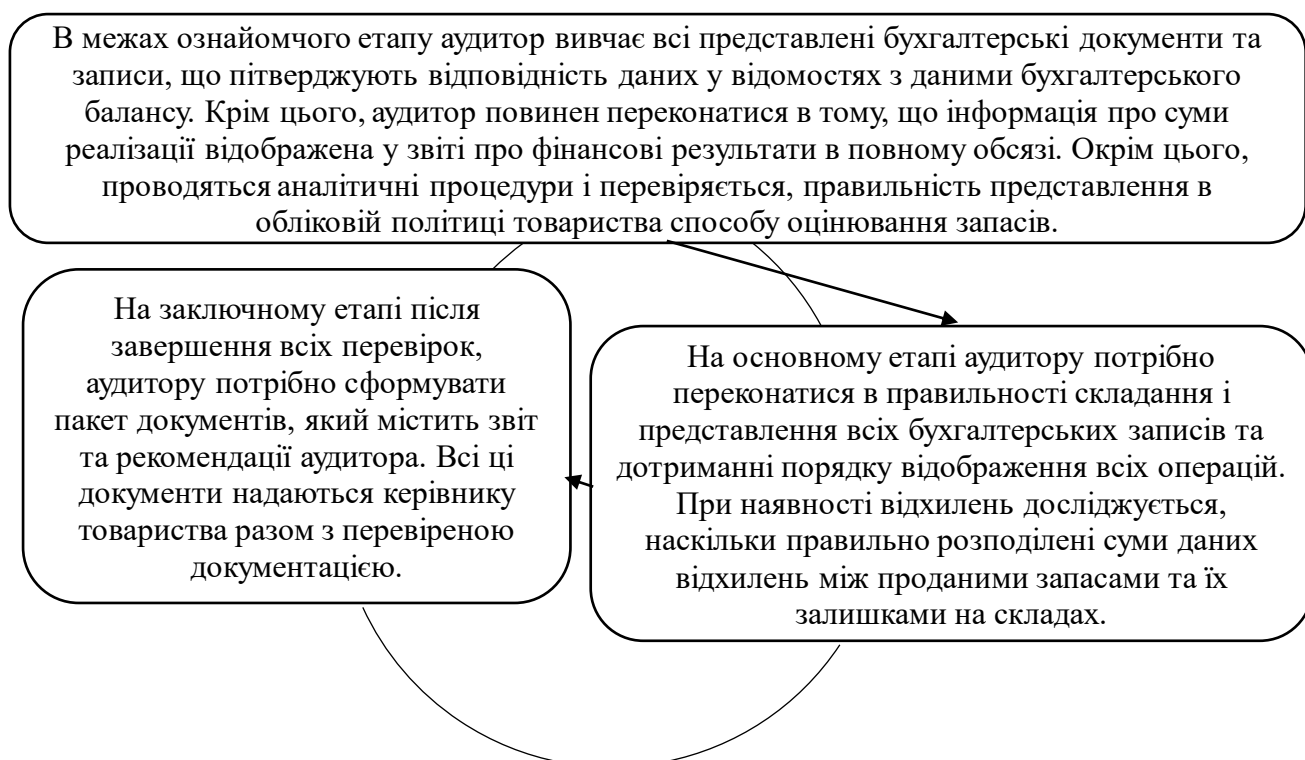


Рисунок 3.9 – Етапи аудиту наявності та руху запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Поставивши за пріоритет реалізацію визначеної мети, виконання передбачених вимог замовників (стейкхолдерів) у представленні неупередженої, правдивої, вичерпної інформації щодо наявності, руху та використання запасів аудитор у слід з'ясувати питання та реалізувати завдання, відображені на рисунку 3.10.

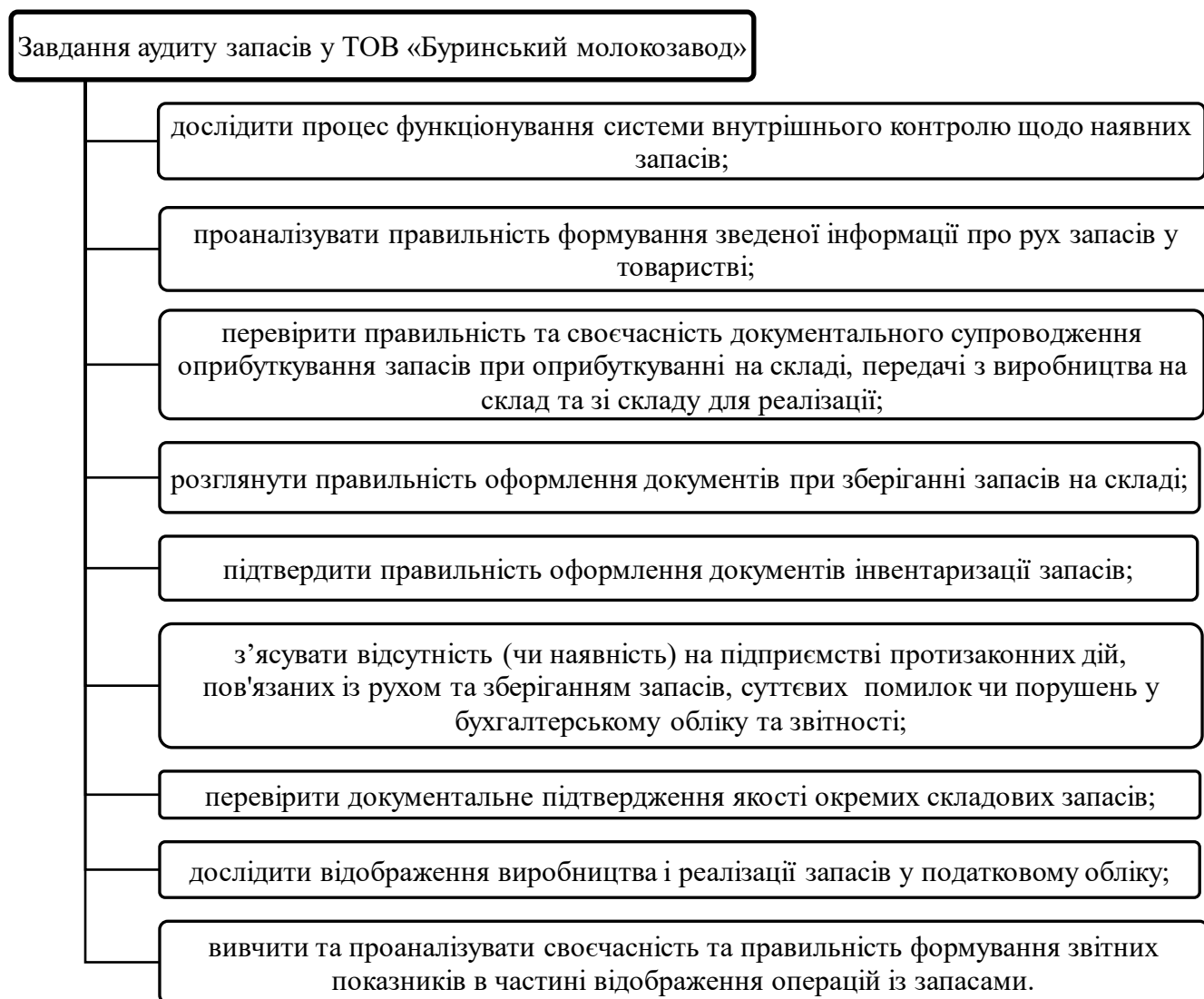


Рисунок 3.10 – Завдання аудиту наявності та руху запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Джерелами інформації при виконанні аудиторських процедур щодо наявності та руху запасів в ТОВ «Буринський молокозавод», виступають: діюче Положення про облікову політику товариства, форми фінансової звітності (Звіт про

фінансовий стан, звіт про фінансові результати, примітки до річної звітності), облікові реєстри по групі залучених бухгалтерських рахунків, отримані дані за підсумками проведеної інвентаризації, інформація первинних документів щодо обліку запасів, банківські, розрахункові документи та інші. Аудитор повинен проаналізувати класифікацію запасів у базовому товаристві, що повинно відобразити належну організацію відповідної облікової компоненти.

В процесі аудиту наявності та руху запасів в базовому товаристві застосовують інформацію за операціями пов'язаними з відповідною обліковою компонентою на підставі звітів окремих структурних (виробничих) підрозділів та звітів про рух товарно-матеріальних цінностей (в т.ч. запасів) зі складу, при застосуванні автоматизованої форми обліку: картка рахунку, аналіз рахунку, оборотно-сальдова відомість, журнал ордер по відповідних рахунках.

При дослідженні звіту про фінансовий стан щодо наявних запасів, увага аудитора має акцентуватись на другому розділі активу: на рядку 1100 «Запаси», та за наявності на відповідних вписуваних рядках. Витрати на виробництво окремих складових запасів (готової продукції) представлені у формі 2 «Звіт про фінансові результати» ТОВ «Буринський молокозавод» за рядками 2050-2270 (собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), сума інших операційних витрат, сума інших витрат відповідно).

Окрему увагу слід акцентувати на обліковому супроводженні процесу реалізації готової продукції (як окремої складової запасів досліджуваного товариства), яка має відображати своєчасність та повноту відображення інформації про реалізацію в системі реєстрів бухгалтерського обліку. Аудитор повинен перевірити, а за потреби і самостійно здійснити розрахунок фактичної собівартості продукції (як окремої компоненти наявних запасів) виробленої (реалізованої) базовим товариством. При виявленні невідповідності, аудитор з'ясовує причини її наявності. Відповідність записів на рахунках постачальників здійснюють за наявними платіжними документами та первинними документами щодо відпуску запасів. Досконало аналізуються операції щодо списання запасів: їх відповідність чинному законодавству, відображення результатів на бухгалтерських рахунках,

досліджується правомірність списання наявних нерозподілених постійних та наднормативних виробничих витрат на собівартість окремих компонент запасів.

У подальшому вивчається аудитором правильність визначення розрахованих результатів від реалізації окремих складових запасів (в т.ч. готової продукції) у розрізі представлених видів та найменувань, відповідне відображення їх у бухгалтерських регістрах обліку та присутніх формах фінансової (податкової, управлінської, чи статистичної) звітності.

В частині облікової політики, щодо наявних запасів, досліджуваний бізнес суб'єкт припускається помилок, які може виявити аудитор у процесі перевірки:

- оцінка наявних окремих груп запасів не відповідає методу оцінки, який визначено в обліковій політиці досліджуваного господарюючого суб'єкта;
- оцінка реалізованих запасів не відповідає методу оцінки, визначеному обліковою політикою бізнес суб'єкта;
- облікове відображення окремих груп запасів, вироблених з давальницької сировини, у якості власних;
- неповне облікове відображення вироблених окремих компонент запасів товариства;
- несвоєчасне облікове відображення відвантажених чи реалізованих запасів;
- недостатня якість злагодженого аналітичного обліку окремих компонент запасів в розрізі окремих їх видів та місць зберігання;
- не якісна організація процесу інвентаризацій наявних запасів;
- помилки при відображенні в обліку зіпсованих при зберіганні запасів;
- помилкова класифікація наявних товарно-матеріальних цінностей базового товариства (наприклад, помилкове відображення у складі готової продукції).

Якісний, своєчасно реалізований аудит наявних запасів уможливорює ідентифікацію правильності побудови облікового супроводження наявних запасів, виявлення проблематичних ділянок та формування пропозицій щодо шляхів їх подолання. Фактична присутність у досліджуваного бізнес суб'єкта сформованих та апробованих методик реалізації перевірки, з урахуванням специфіки діяльності

окремих компонентів, матиме суттєвий вплив на якість здійснення аудиторської перевірки.

Отже, метою проведення аудиту окремих складових компонент запасів виступає ідентифікація законності, достовірності і доцільності здійснених операцій із запасами, а також повноти та правильності їх облікового супроводження та відображення у звітності.

У загальному вигляді завдання, що постають при здійсненні аудиту запасів переробних підприємств, містять дослідження та перевірку: фактичної наявності запасів на складах базового товариства, наявності повного переліку потрібних (чи задіяних) форм первинних документів, при веденні обліку запасів, здійсненні замовлення та процедури фактичного відпуску окремих складових запасів, правильності проведення визначення залишку, відповідності кількості відвантажених запасів та фактичної суми оплати за них, що надійшла.

Приклад анкети (у вигляді витягу) перевірки наявності та руху окремих складових запасів для використання в ТОВ «Буринський молокозавод» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета (витяг) перевірки облікового відображення окремих складових запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	На яких рахунках бухгалтерського обліку організовано облік запасів:				
	- 20;	так			
	- 21;		ні		
	- 22;	так			
	- 23;	так			
	- 26;	так			
	- 28.		ні		
2	Чи наявне в досліджуваному товаристві Положення про облікову політику?	так			
3	Яка періодичність проведення інвентаризації запасів у досліджуваному товаристві:				
	- один раз на рік;	так			
	- два рази на рік;				
	-не проводиться.				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
4	Яким чином організовано облік запасів у досліджуваному товаристві:				
	- автоматизовано;				
	- вручну;				
	-комбіновано.	так			
5	Яка посадова особа у досліджуваному товаристві ухвалює рішення про реалізацію окремих компонент запасів:				
	-керівник (уповноважена особа);	так			
	-головний бухгалтер;				
	-менеджер				
		...	...	...	...

Джерело: сформовано автором

На підставі даних про досліджуваний бізнес суб'єкт, при попередньому плануванні, аудитор розробляє загальний план аудиту окремих компонент наявних запасів (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Витяг із Загального плану перевірки облікового відображення окремих компонент запасів у ТОВ «Буринський молокозавод»

Етап аудиту	Назва аудиторських процедур	Метод здійснення перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Загальне знайомство з функціонуванням клієнта, ідентифікація аудиторського ризику, планування аудиту наявних запасів			
Основний	Перевірка фактичної наявності запасів у місцях зберігання базового товариства	Інвентаризація, суцільна перевірка		
	Дослідження наявної первинної документації, яка є підставою для проведення господарських операцій з облікового супроводження запасів	Документальна: формальна, по суті, вибіркова арифметична.		
	Перевірка отриманих замовлень та фактів практичного відпуску окремих компонент запасів			
	Вивчення порядку визначення залишку наявних запасів			
	Перевірка відповідності наявних фактів відвантаження окремих компонент запасів та фактичного отримання сум оплати			
Завершальний	Заповнення звіту незалежного (внутрішнього) аудитора.			

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

План аудиту представляє собою документ за значенням організаційно-методологічного характеру та містить у собі перелік робіт, які потрібно виконати в межах основних етапів аудиторської перевірки, у передбачені для їх виконання терміни із розкриттям джерел отриманої інформації [14]. Аудит наявних запасів у ТОВ «Буринський молокозавод» нами рекомендовано реалізувати в кілька етапів.

Під час процесуальної реалізації первинного аудиту, аудиторські процедури будуть залежними від ступеня (чи рівня) довіри до результатів попередньо проведеного аудиту. У випадку, коли поточний аудит буде ґрунтуватися на інформаційних компонентах отриманих в ході його попередньої стадії, то потрібно досить уважно проаналізувати його робочі документи або детальну побудову облікового відображення наявних запасів, пересвідчитись в адекватності підходу до перевірки попереднім аудитором. Програма аудиту запасів містить деталізацію основних процедур потрібних для сприяння вирішенню першочергових завдань кожної виокремленої аудиторської перевірки. Програму аудиту наявних запасів відображено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Витяг з Програми аудиту наявних запасів в ТОВ «Буринський молокозавод»

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії при оцінці якості	Докази при здійсненні аудиту	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у фактичній наявності запасів у місцях поточного зберігання товариства	Перевірка фактичної наявності запасів у місцях поточного зберігання товариства	А, Б, Г, Є	Накладні, Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів, Видаткові накладні, Товарно-транспортні накладні	3-1			
2	Пересвідчитись у наявності первинних документів, що є підставою для проведення господарських операцій з обліку запасів	Дослідження наявності первинних документів, що виступають підставою для проведення господарських операцій з обліку запасів	А, Б, В, Г	Лімітно-забірні картки, Накладні, Картки складського обліку, Накладні на відпуск запасів	3-2			

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
3	Пересвідчитись у правильності одержаного замовлення та фактичного відпуску запасів	Перевірка одержаного замовлення та фактичного відпуску запасів	А, Б, В, Г, Д	Лімітно-забірні картки, Накладні, Картки складського обліку, Накладні на відпуск запасів	3-3			
4	Пересвідчитись у відповідності відвантаження окремих компонент запасів та отримання фактичної суми оплати	Перевірка відповідності відвантаження окремих компонент запасів та надходження фактичної суми оплати	А, Б, В, Г, Е		3-4			
5	Пересвідчитись у правильності розрахунку залишку запасів	Перевірка правильності розрахунку залишку запасів	А, Б, В, Г, Д	Аналітичні дані рахунків: 20,22,23,26	3-5			
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; повнота – Г; оцінка вартості – Е; правдивість – Б; вимірювання – Д; подання і розкриття – Є. права та зобов'язання – В;								

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Для сприяння виконанню визначених завдань аудиту запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» нами запропоновано до застосування робочі документи аудитора (таблиці 3.4-3.8), які, як ми вважаємо, матимуть місію обґрунтованих доказів якісного облікового супроводження та проведення аудиту наявних запасів у досліджуваному переробному підприємстві.

Таблиця 3.4 - Перевірка фактичної наявності запасів на складах ТОВ «Буринський молокозавод» 3 -1

Місця поточног о зберігання	Найменування запасу, одиниці виміру	За обліковими даними	Фактично виявлені в ході інвентаризації дані	Відхилення (+,-)	Результат інвентаризації – підлягає:	
					Якщо прийшло в негідність - списанню	Якщо виявлено зайве - оприбуткування
Склад № 1	Опора вала карданного, шт.	2	2	-	-	-

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Таблиця 3.5 - Перевірка наявності документів, завдяки яким здійснюється облік запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» 3-2

Період	Лімітно-забірна картка	Накладна	Картка складського обліку	Звіт про рух продукції	Інші документи		
2023 рік	+	+	+	+	...	...	...

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Таблиця 3.6 - Перевірка замовлення та фактичного відпуску запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» 3-3

Покупець	Вид запасу, одиниці виміру	Замовлено запасів	Фактично відпущено запасів	Відхилення (+,-)
ТОВ «ПАК Суми»	Клейка стрічка 40*200, шт.	50	50	-

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Таблиця 3.7 - Перевірка відповідності відпуску продукції та отримання фактичної суми оплати в ТОВ «Буринський молокозавод» 3-4

Покупець	Вид готової продукції, одиниці виміру	Відвантажено продукцію	Отримано оплати, сума, грн.	Відхилення (+,-)
ФОП Палажченко М.М.	Масло вершкове, кг.	100	28000	-

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Таблиця 3.8 - Перевірка правильності розрахунку залишку готової продукції в ТОВ «Буринський молокозавод» 3-5

Вид продукції, одиниці виміру	Залишок продукції на початок періоду	Вироблена продукція за період	Реалізована продукція за період покупцям	Залишок продукції на кінець періоду
Масло вершкове, кг.	100	2200	2270	30
...				

Джерело: сформовано автором на підставі [14]

Узагальнюючим документом, за результатами здійсненої аудиторської перевірки являється звіт незалежного (внутрішнього) аудитора, котрий відображає фактичний стан наявності та руху запасів у ТОВ «Буринський молокозавод».

Зміст відповідного узагальнюючого документу залежить від особистих умов діяльності товариства-об'єкта перевірки, обставин, що виникли та результатів які

було отримано. Отже, форма звіту незалежного (внутрішнього) аудитора може будуватись у довільній послідовності, але в ньому обов'язково повинні бути виокремлені такі розділи: заголовок, вступ, масштаб проведеної аудиторської перевірки, висновок аудитора (ґрунтується на результатах перевірки), визначена дата формування даного звіту, адреса реєстрації аудиторської фірми та підпис сертифікованого аудитора (аудиторів), що реалізовував процедури аудиту, керівника задіяної аудиторської фірми (або внутрішнього аудитора, у разі проведення такого його різновиду).

Узагальнену структуру стандартизованого звіту незалежного аудитора візуалізовано за допомогою схеми відображеної на рисунку 3.11.

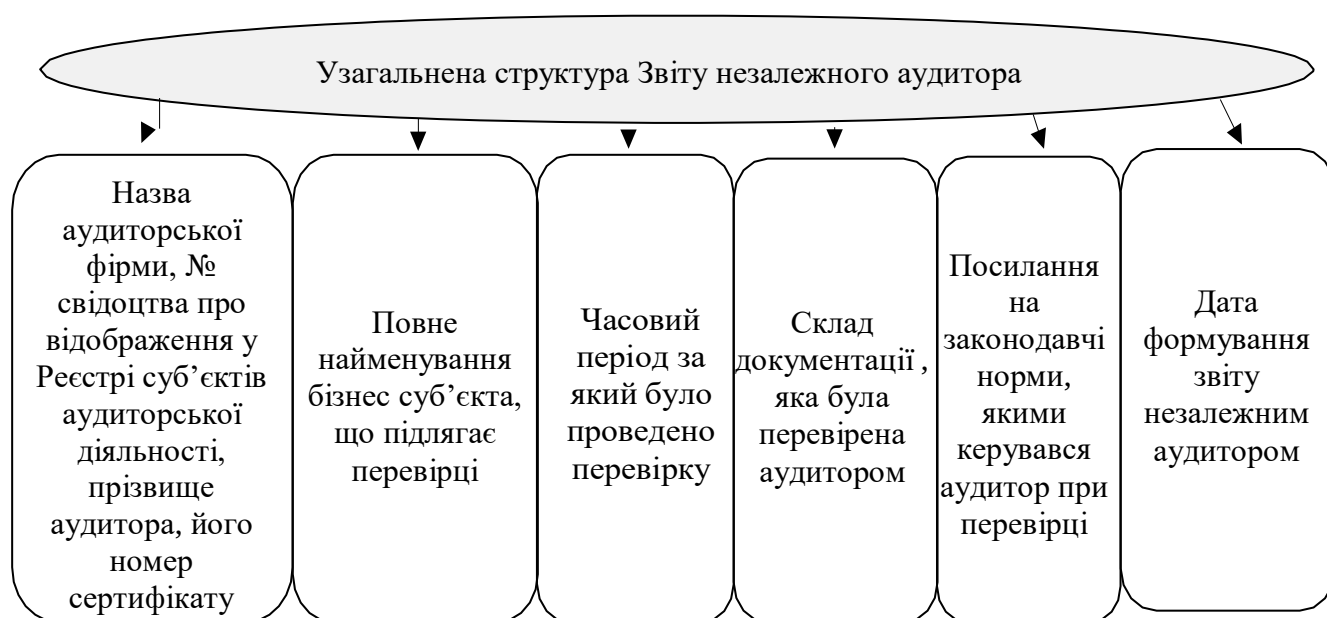


Рисунок 3.11 – Структура звіту незалежного аудитора при виконанні перевірки функціонування ТОВ «Буринський молокозавод»

Джерело: сформовано автором

Фактично, звіт незалежного аудитора може бути безумовно позитивним або мати модифікацію (умовно-позитивний, негативний, або відмова від надання висновку щодо показників фінансової звітності бізнес суб'єкта). За умов модифікації сформованого підсумкового документу, аудитор має аргументувати причини формування подібного документу. У разі необхідності більш глибокої деталізації відповідних причин, звіт аудитора може містити належну актуальну

інформацію та за потреби може бути уточнений та доповнений додатками. Підходи, яких має дотримуватись аудитор при виборі виду звіту відображено на рисунку 3.12.



Рисунок 3.12 – Узагальнена схема визначення виду звіту незалежного аудитора

Джерело: сформовано автором

На підставі проведеного дослідження, можемо зазначити, що місія аудиту, щодо наявних запасів базового переробного підприємства буде виконана, за умов, коли максимально вдасться досягти: зниження собівартості, ризику отримання неякісних окремих компонент запасів; дотримання договірних обов'язків щодо поставок (реалізації) запасів; своєчасної оплати за них та ін.

ВИСНОВКИ

В даній кваліфікаційній роботі магістра розглянуто теоретико-методичні та практичні аспекти облікового супроводження та аудиту запасів переробного підприємства. В результаті проведених досліджень діяльності ТОВ «Буринський молокозавод» м. Буринь Сумської області, що базуються на широкому використанні різнопланових методів вивчення організаційного забезпечення, облікового супроводження та аудиту наявних запасів досліджуваного господарюючого суб'єкта, сформульовано наступні висновки теоретичного і практичного характеру та внесені пропозиції.

1. На нашу думку, незважаючи на те, що наведені визначення авторів є різними й суттєво відрізняються одне від одного, кожне з них має місце на існування й тим самим доповнює одне одного. Ми вважаємо, що запаси представляють собою узагальнене поняття, яке містить в собі і предмети праці, і засоби праці, і предмети споживання, і матеріальні ресурси, і товари.

2. ТОВ «Буринський молокозавод» створено з метою забезпечення країни якісними продуктами харчування, отримання та оптимізації розміру прибутку, поліпшення індикаторів фінансово-господарської діяльності. Вивчення основних економічних індикаторів функціонування досліджуваного бізнес суб'єкта у звітному періоді порівняно з базисним вказує на той факт, що валовий прибуток у 2022 році зріс в 1,6 рази або на 21611 тис. грн. Причиною даного факту стала активізація діяльності базового товариства у 2022 році та відповідне зростання виручки від реалізації продукції на 189692 тис. грн. (при цьому слід визнати зростання собівартості на 168081 тис. грн.). інших витрат (на 2387 тис. грн.) зменшення отриманих фінансових доходів (на 15 тис. грн.), інших доходів (на 664 тис. грн.) Позитивним фактором функціонування базового бізнес суб'єкта, потрібно вважати зростання рівня рентабельності діяльності на 2,75 п. в.

3. На підприємстві спостерігається зростання вартості наявних запасів з 49944 тис. грн. у 2020 році до 68971 тис. грн. у 2022 році (або на 19027 тис. грн.). Зменшення запасів, в розрізі видів спостерігаються лише по незавершеному

виробництву та запасних частинах на 4928 тис. грн. та 46 тис. грн. відповідно. Вартість всіх інших зростає. В межах досліджуваного періоду, в середньому за три роки, найбільшу питому вагу в структурі запасів займає готова продукція – 90,8 %. Значно меншу питому вагу мають: незавершене виробництво (4,6%), сировина і матеріали (1,7 %), тара і тарні матеріали (1,4 %), паливо (1,2 %), запасні частини (0,2 %), малоцінні та швидкозношувані предмети (0,1 %). Наявність значного переліку запасів у ТОВ «Буринський молокозавод», у значній мірі актуалізує проведення дослідження за обраною темою.

4. Сучасним виробничим підприємствам для формування своєчасної та якісної облікової інформації, оптимізації документообігу, удосконалення логістичних процесів щодо наявних запасів усередині підприємства потрібно організувати ефективну систему первинного обліку. З результатів дослідження, можемо зазначити, що важливості у забезпеченні даного процесу набувають науково обґрунтована класифікація запасів, своєчасне оновлення, якісне первинне спостереження за зберіганням і рухом запасів окремого виробничого підприємства.

5. За результатами проведеного аналізу нами запропоновано узагальнену класифікацію запасів, яка об'єднує у собі найконцептуальніші для потреб управління запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення.

6. Розміщення замовлень в точці повторного замовлення гарантує, що необхідні запаси придуть вчасно, щоб гарантувати, що всі необхідні для організації виробничого процесу, реалізації матеріали (товари) матимуть місце у достатній кількості. Правильно визначена точка повторного замовлення, також допомагає уникнути господарюючому суб'єкту непотрібних витрат на зберігання запасів, які можуть виникнути в результаті занадто раннього розміщення замовлень, що призводить до накопичення у місцях зберігання зайвих товарно-матеріальних цінностей.

7. Обґрунтовано, що проведення інвентаризації є засобом контролю за раціональним збереженням наявних запасів, забезпеченням відповідності бухгалтерських показників фактичній наявності та стану запасів, що не

використовуються, перевіркою реальності відображення вартості запасів у різноманітних звітних формах.

8. Установлено методичні аспекти побудови бухгалтерського обліку з урахуванням його нормативно-правового забезпечення на глобальному, національному та локальному рівнях, задля ефективності якого слід досягти методологічної точності та доцільності у використанні методів оцінки виробничих запасів, відображення операцій з ними у первинному обліку, використання прогресивних форм обліку, що у кінцевому результаті підвищить інформаційну, аналітичну та контрольну функції бухгалтерського обліку у процесі прийняття управлінських рішень щодо діяльності переробних підприємств. Сформовано обліково-технічну архітектуру та послідовність представлення інформації у регістрах складського обліку наявних запасів у програмних продуктах в ТОВ «Буринський молокозавод». На підставі проведеного дослідження, визначено, що імплементація сучасних інформаційних систем в досліджуваному товаристві підвищить ефективність функціонування бухгалтерського апарату підприємства, зекономить витрати на обслуговування операційної діяльності та уможливить ухвалення більш раціональних управлінських рішень на основі наявної облікової інформації.

9. Технологію облікового супроводження запасів в ТОВ «Буринський молокозавод» відображено трьома взаємоузгодженими через Положення про облікову політику модулями, що уможливлює її інтегроване представлення її компонент у їх взаємозв'язку з дотриманням усіх діючих нормативів та сприяння забезпеченню достовірності облікових даних щодо руху наявних запасів. Для сприяння забезпеченню своєчасного охоплення всіх бізнес процесів та операцій щодо зберігання та руху наявних запасів на переробних підприємствах нами було запропоновано ланцюг руху запасів для своєчасного представлення операцій в системі облікових об'єктів. Якісно та чітко організований документообіг за етапами ланцюга руху наявних запасів та обґрунтовано обрані розрізи для формування аналітичних облікових рахунків забезпечують організацію якісної

первинної облікової інформації в ТОВ «Буринський молокозавод» для узагальнення її у різних наявних та затверджених формах звітності.

10. Ідентифіковано місце внутрішнього аудиту наявності та руху запасів (як окремої складової внутрішнього контролю) та його взаємозв'язок із системою управління досліджуваного суб'єкта господарювання

11. Удосконалено процедури здійснення аудиту запасів для покращення системи обліку на підприємстві, яка на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку наявних запасів на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку запасів, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит для покращення системи обліку на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабенко Л. В., Васильєва В. Г., Коновалова О. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний простір*. 2021. Вип. 166., С. 90-96. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-16> (дата звернення: 25.09.2023).
2. Беляєва Л. А., Пеняк Ю. С., Ментей О. С. Аналітичне забезпечення системи управління виробничими запасами. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики : зб. наук. пр. Київ: ФІНТЕХАЛЬЯНС*, 2018. Вип. 1(24). С.71-79. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i24.128231> (дата звернення: 25.09.2023).
3. Бондаренко О.М., Гудима В.Ю. Порядок проведення аудиту використання виробничих запасів. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 6. С. 209-211. - URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2018_6_46 (дата звернення: 25.09.2023).
4. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63–67.
5. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126–132.
6. Донченко В.А. Організація та документальне супроводження інвентаризації запасів підприємства. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством* : Матеріали VI Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1. м. Полтава, 30 – 31 березня 2023 р. Полтава, 2023. С. 107-109
7. Донченко В.А. Методичні особливості класифікації та облікового супроводження запасів виробничого підприємства. 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. С. 32-34

8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р.№ 291: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення: 25.09.2023).

9. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93–105.

10. Макаренко А. П., Телевінова О. В. Удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів у системі управління ПАТ «Запоріжсталь». *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 27–34.

11. Максименко І. Я., Іванченко А. Г. Особливості обліку виробничих запасів в управлінні діяльністю підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7266> (дата звернення: 25.09.2023).

12. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Аудитор України*. 2015. № 7-8 (236-237). С. 50-53. URL: <https://www.pspauidit.com.ua/files/malutak.pdf> (дата звернення: 25.09.2023).

13. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства Затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text> (дата звернення: 13.09.2023)

14. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз в системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. С. 63 -70.

15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 2 «Запаси» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 25.09.2023).

16. Назаренко О.В. Особливості інформаційного забезпечення документації та інвентаризації матеріальних цінностей в умовах сучасного високоінтенсивного складського комплексу. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю: матеріали II Міжнар. наук. – практ. конф., присвяченої 100-річчю Полтавської державної аграрної академії* (м. Полтава, 23

квітня 2020 р.) / за ред. Плаксієнка В. Я., Пилипенко К. А. Полтава : Видавництво ПП «Астроя», 2020. С. 378-380.

17. Назаренко О.В. Точка повторного замовлення товарно-матеріальних цінностей як вагома компонента управлінського обліку. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції. Частина 1 (23 квітня 2019 року). Полтава, 2019. С. 144-147.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>. (дата звернення: 23.09.2023).

19. Онищенко В. Запаси підприємства 2023. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsiya> (дата звернення: 29.09.2023).

20. Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., Абрамова О. С. Інформаційне забезпечення суб'єкта господарювання в сучасній системі управління конкурентоспроможністю. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики* : зб. наук. пр. Київ: ФІНТЕХАЛЬЯНС, 2019. Вип. 29. С.197-203. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v2i29.172303> (дата звернення: 29.09.2023).

21. Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., Рудь О. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. Вип. 5. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-5-09-01> (дата звернення: 29.09.2023).

22. Пеняк Ю. С., Рудь О. О. Актуальні проблеми управління виробничими запасами в умовах воєнного стану в Україні. *Сучасний стан, проблем та перспективи розвитку бізнесу, фінансово-кредитних та облікових систем*: Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2022. С. 172-175.

23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 25.09.2023).

24. Подмешальська Ю.В., Зайберт Є.К. Облік виробничих запасів. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. № 3. 2018. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/71.pdf (дата звернення: 25.09.2023).

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 18.09.2023)

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 18.09.2023).

27. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*. 2020. Вип. 160, С. 124-128. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-23> (дата звернення: 25.09.2023).

28. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 22 грудня 2017 р. № 2258-19. Верховна Рада України : офіційний веб-сайт. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. (дата звернення: 06.09.2023).

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 27.09.2023).

30. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/851-15?lang=uk#Text> (дата звернення: 25.09.2023).

31. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 18.09.2023)

32. Рубан Л.О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319—324.

33. Стегура В. В. Організаційно-методичні аспекти обліку операцій із виробничими запасами для підвищення їх оборотності. *Сучасний стан та*

перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування». Випуск 11 (2021). Ужгород, 2021. С. 108 - 113.

34. Чижевська Л.В. Розрахункові операції на підприємствах електронної комерції: обліковий аспект. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал*. Острог. 2017. № 7 (35). С. 120–124.

35. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of-responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html> (date of application 23.09.23).

36. Economics : a dictionary and reference book URL: Oxford University Press. 2016. URL: <http://oxforddictionaries.com> (дата звернення: 25.09.2023).

37. Nazarenko O. Accounting and economic aspects of the calculation of the integrated assessment index of outsourcing companies. *European Science. Scientific journal*. 2020 № 1. p. 64-70 URL: <http://www.european-science.sk/storage/journals/essays/1-2020/362.pdf> (дата звернення: 25.09.2023).

38. Steven M. Bragg. Accounting for Inventory: Fourth Edition Paperback – August 7, 2021 p. 256 URL: <https://a.co/d/37NCfEI> (дата звернення 25.09.2023).

39. Syrtseva, S., Ivaniuk, U., Fedotova, I., Hurina, O., Dovzhyk, O., & Nazarenko, O. (2022). Innovative potential and development of Ukrainian small enterprises during the war (2022-2023). *Amazonia Investiga*, 11(58), 222-232. <https://doi.org/10.34069/AI/2022.58.10.24> (дата звернення 25.09.2023).

ДОДАТКИ