

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

другий (магістерський) рівень вищої освіти

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліку та контролю запасів
сільськогосподарського підприємства**

Виконав:

Іщенко Юлія Сергіївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

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

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

Затверджую:

« 08 » листопада

М.І. Гордієнко

2023 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Іщенко Юлії Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліку та контролю запасів сільськогосподарського підприємства

2. База практичного дослідження:

ТОВ «Хлібодар» Сумського району Сумської області

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

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

затверджена наказом по університету від 14.11. 2023 р. № 3486-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 19 грудня 2024 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 терміну «запаси»; обґрунтувати нормативне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства; узагальнити теоретичний базис обліку та аудиту запасів підприємства; провести оцінку діяльності товариства; дослідити організацію обліку запасів у досліджуваному підприємстві та обґрунтувати напрями удосконалення; розглянути особливості планування аудиту запасів; узагальнити підходи щодо аудиту запасів підприємства та документальне забезпечення; конкретизувати процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2023 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 2023 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2023 р. - січень 2024 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2024 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2024 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2024 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	02-16 грудня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	06-17 грудня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	19 грудня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	18-23 грудня 2024 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	24 грудня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Юлія ІЩЕНКО

Керівник роботи

Інна НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Світлана ЛУКАШ

АНОТАЦІЯ

Іщенко Ю.С. Теоретико-практичні аспекти обліку та контролю запасів сільськогосподарського підприємства. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2024.

Кваліфікаційна робота спрямована на обґрунтування теоретико-практичних аспектів обліку та незалежного аудиторського контролю запасів сільськогосподарського підприємства. У роботі вирішені наступні завдання: систематизовано терміни, особливості, види запасів підприємства; охарактеризовано нормативне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства; узагальнено теоретичний базис обліку та аудиту запасів підприємства; здійснено оцінку діяльності товариства; деталізовано облік запасів у досліджуваному підприємстві; конкретизовано напрями удосконалення обліку запасів; розглянуто планування аудиторської перевірки запасів; узагальнено підходи до аудиту запасів підприємства та документального забезпечення; охарактеризовано процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів.

У першому розділі «Теоретичні засади обліку і аудиту запасів підприємства» за результатами систематизації підходів інтерпретації терміну «запаси», які подані у науковій літературі, з урахуванням вимог стандартів, запропоновано авторське визначення. Узагальнення нормативних вимог щодо ведення обліку запасів, дозволило сформулювати загальний методичний підхід до ведення бухгалтерського обліку досліджуваного активу з урахуванням бачення регуляторів.

У другому розділі «Організація обліку запасів у ТОВ «Хлібодар» за результатами оцінки результатів діяльності було детально проаналізовано склад, структуру пасивів, активів, ліквідність та платоспроможність підприємства. Також розглянуто підхід досліджуваного підприємства до ведення обліку запасів у товаристві, ідентифіковані напрями його вдосконалення, які спрямовані на автоматизації. Детально розглянуто підхід автоматизації бухгалтерського обліку за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення. Аргументовано, що необхідність автоматизованого обліку запасів обумовлена складністю сучасних бізнес-процесів і потребою в точному та оперативному управлінні матеріальними ресурсами. Автоматизація забезпечує ефективність, прозорість, точність і

швидкість обліку, що є важливим для збереження конкурентоспроможності підприємства в умовах динамічного ринку.

У третьому розділі «Аудит запасів підприємства, як форма незалежного контролю» детально охарактеризовано процес планування аудиту щодо запасів, з авторської позиції охарактеризовано функції процесу планування аудиту запасів, конкретизовано процес побудови стратегії аудиту, розробки плану та програми. Визначено мету, напрями перевірки, узагальнено структуру інформаційного забезпечення аудиту запасів, деталізовано процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів з урахуванням вимог міжнародних стандартів аудиту. Досліджено особливості застосування матеріалів інвентаризації запасів у процесі аудиту. Аргументовано, що організація на належному рівні інвентаризаційного процесу – це запорука не тільки якісного, достовірного обліку, але й незалежної аудиторської перевірки.

Ключові слова: аудит, автоматизація, аудиторські докази, бухгалтерський облік, господарська діяльність, запас, інвентаризація.

ANNOTATION

Ishchenko Y.S. Theoretical and practical aspects of accounting and control of stocks of an agricultural enterprise. Manuscript of qualification work. Sumy. 2024.

The qualification work is aimed at substantiating the theoretical and practical aspects of accounting and independent audit control of stocks of an agricultural enterprise. The following tasks were solved in the work: terms, features, types of the company's stocks were systematized; normative regulation of accounting and auditing of the company's stocks is described; the theoretical basis of accounting and auditing of the company's stocks is summarized; an assessment of the company's activities was carried out; inventory accounting in the investigated enterprise is detailed; directions for improving stock accounting are specified; the planning of the inventory audit was considered; approaches to the audit of the company's stocks and documentation are summarized; the process of obtaining audit evidence during inventory audit is characterized.

In the first chapter "Theoretical principles of accounting and auditing of the company's stocks" based on the results of the systematization of approaches to the

interpretation of the term "stocks" presented in the scientific literature, taking into account the requirements of the standards, the author's definition is proposed. The generalization of the regulatory requirements for inventory accounting made it possible to form a general methodical approach to the accounting of the studied asset, taking into account the vision of the regulators.

In the second chapter, "Organization of stock accounting in Khlibodar LLC", based on the results of the evaluation of the performance, the composition, structure of liabilities, assets, liquidity and solvency of the enterprise were analyzed in detail. The approach of the researched enterprise to keeping records of stocks in the company was also considered, the directions of its improvement, which are aimed at automation, were identified. The approach of accounting automation using specialized software is considered in detail. It is argued that the need for automated inventory accounting is due to the complexity of modern business processes and the need for accurate and efficient management of material resources. Automation ensures efficiency, transparency, accuracy and speed of accounting, which is important for maintaining the competitiveness of the enterprise in the conditions of a dynamic market.

In the third chapter "Audit of the company's stocks as a form of independent control" the process of planning the inventory audit is described in detail, from the author's point of view the functions of the planning process of the inventory audit are characterized, the process of building an audit strategy, developing a plan and program is specified. The purpose, directions of inspection are defined, the structure of information support of inventory audit is summarized, the process of obtaining audit evidence during inventory audit is detailed, taking into account the requirements of international audit standards. Peculiarities of the use of stock inventory materials in the audit process have been studied. It is argued that the organization of the inventory process at the proper level is a guarantee not only of high-quality, reliable accounting, but also of independent auditing.

Key words: audit, automation, audit evidence, accounting, economic activity, stock, inventory.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1 Систематизація термінів, особливостей, видів щодо запасів підприємства	10
1.2 Нормативне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства	13
1.3 Теоретичний базис обліку та аудиту запасів підприємства	16
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ХЛІБОДАР»	20
2.1 Оцінка діяльності товариства	21
2.2 Облік запасів в ТОВ «Хлібодар»	27
2.3 Напрями удосконалення обліку запасів	38
РОЗДІЛ 3 АУДИТ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ФОРМА НЕЗАЛЕЖНОГО КОНТРОЛЮ	49
3.1 Планування аудиторської перевірки запасів	49
3.2 Аудит запасів підприємства та документальне забезпечення	57
3.3 Процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів	64
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	72
ДОДАТКИ	76

ВСТУП

Актуальність теми. Запаси – важлива складова активів підприємства, адже вона представлена широким спектром складових, які забезпечують успішну реалізацію завдань суб'єктів господарювання, спрямованих на досягнення мети функціонування. Використання запасів у процесі господарської діяльності вимагає обов'язкового фіксування господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Значне різноманіття складових запасів може призвести до того, що динамічність може негативно позначитися на оперативному фіксуванні даних у бухгалтерському обліку. Означуване актуалізує необхідність належної організації внутрішнього контролю, а також (за можливості) використання послуг незалежних аудиторських фірм, які можуть надати послуги з незалежного оцінювання достовірності облікової інформації. Зафіксовані аргументи засвідчують актуальність теми, яка сформувала базис для магістерського дослідження.

У науковій літературі питанню організації обліку та незалежному аудиторському контролю присвячені наукові праці Бондаренко О.М. [1], Гончарук С.М. [3], Макаренко А.П. [10], Назаренко І.М. [14], Плаксієнко В.Я. [11], Польової Т.В. [23] та ін. Вагомі здобутки зафіксовані у наукових працях зазначених вчених, проте проблематика актуальності не втрачає.

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

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-практичних аспектів обліку та незалежного аудиторського контролю запасів сільськогосподарського підприємства.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні завдання:

- систематизувати терміни, особливості, види запасів підприємства;

- охарактеризувати нормативне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства;
- узагальнити теоретичний базис обліку та аудиту запасів підприємства;
- здійснити оцінку діяльності товариства;
- деталізувати облік запасів у ТОВ «Хлібодар»;
- конкретизувати напрями удосконалення обліку запасів;
- розглянути планування аудиторської перевірки запасів;
- узагальнити підходи до аудиту запасів підприємства та документального забезпечення;
- охарактеризувати процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів.

Об'єктом дослідження є обліково-контрольний процес запасів сільськогосподарського підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та аудиту операцій із запасами.

Методи дослідження. Теоретичним та методичним базисом для написання кваліфікаційної роботи є загальнонаукові та спеціальні методи, прийоми, способи дослідження, зокрема: абстрактно-логічний, економічного, статистичного аналізу, системно-комплексного аналізу, порівняння, графічний, узагальнення та ін.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчо-нормативні документи, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, монографії, посібники, підручники, дані досліджуваного підприємства.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи полягають в обґрунтуванні наступних положень, які характеризують елементи наукової новизни:

- дістало подальшого розвитку визначення сутності терміну «запаси», як оборотної компоненти активів, складовими якої є виробничі запаси, МШП, готова продукція, незавершене виробництво та товари, використання яких у різних сферах діяльності підприємства забезпечує виконання бізнес-процесів, які пов'язані з виробництвом, подальшим продажем, наданням послуг, тобто їх використання має принести бізнес-суб'єкту відповідну економічну вигоду;

- узагальнення процесу автоматизації обліку запасів, впровадження якого у практичну діяльність забезпечить автоматизацію всіх етапів руху запасів та формування достовірного інформаційного забезпечення для стейкхолдерів, яке допоможе прийняти ефективні управлінські рішення;
- дістало подальшого розвитку обґрунтування вимог до процесу розробки стратегії в частині перевірки запасів підприємства з деталізацією та характеристикою ключових елементів, ідентифікацією ризиків, які ймовірно можуть існувати в практичній діяльності;
- дістало подальшого розвитку обґрунтування складових інформаційного забезпечення аудиту запасів з деталізацією облікової, нормативної та загальної компоненти.

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

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

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на науково-практичних конференціях, зокрема: III Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 19 листопада 2024 р.); II Міжнародній науково-практичній конференції «Трансформація обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід» (08 листопада 2024 р., м. Харків).

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

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 76 сторінок, робота містить 4 таблиці, 34 рисунки. Список використаних джерел налічує 35 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Систематизація термінів, особливостей, видів щодо запасів підприємства

Запаси - це матеріальні ресурси бізнес-суб'єкта, які використовуються у різних видів діяльності. Від розуміння їх сутності залежить ефективність управління запасами, їх облік, контроль і оптимізація витрат. Запаси належать до оборотних активів і суттєво впливають на фінансовий стан підприємства, є основою стабільності та продуктивності підприємства, тому їхнє правильне розуміння і облік - ключ до успіху.

На рисунку 1.1 узагальнені підходи науковців щодо розуміння сутності досліджуваного терміну.

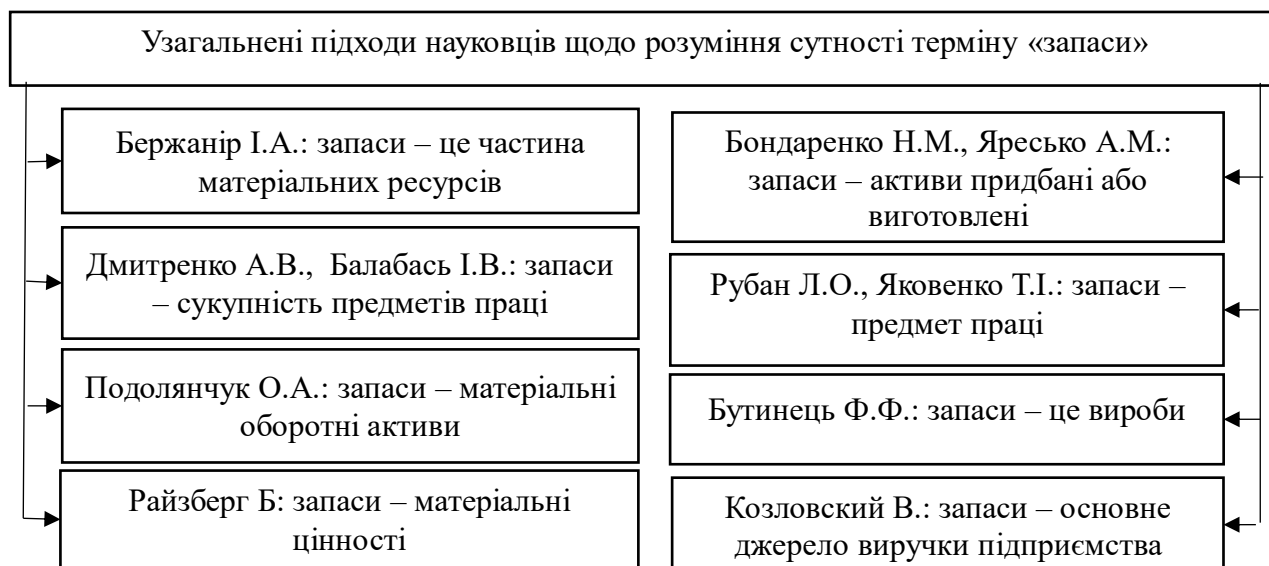


Рисунок 1.1 - Узагальнені підходи науковців щодо розуміння сутності терміну «запаси»

**Джерело: складено автором за матеріалами [1, 2].*

Зазначений перелік підходів можна доповнювати різними визначеннями, проте мета узагальнення полягала в тому, щоб на підставі даних узагальнень та базуючись на інтерпретації досліджуваного терміну, яке зафіксоване у НП(С)БО 9 «Запаси» обґрунтувати авторське визначення.

Запаси – оборотна компонента активів, складовими якої є виробничі запаси, МШП, готова продукція, незавершене виробництва та товари, використання яких у різних сферах діяльності підприємства забезпечує виконання бізнес-процесів, які пов'язані з виробництвом, подальшим продажем, наданням послуг, тобто їх використання має принести бізнес-суб'єкту відповідну економічну вигоду.

У контексті проведеного дослідження доцільно акцент зробити на наступних ключових особливостях запасів:

- забезпечення безперервності бізнес-процесів підприємства;
- захист від ризиків, пов'язаних із перериванням постачання чи виробничих процесів;
- забезпечення балансу між попитом і пропозицією;
- підтримання стабільності виробництва і продажів;
- забезпечення стабільного рівня витрат і цін;
- забезпечення вкладення капіталу для майбутнього використання;
- підтримка конкурентоспроможності підприємства;
- забезпечення процесу скорочення витрат, пов'язаних із закупівлями та виробництвом;
- здійснення впливу на оборотність активів та фінансову стійкість підприємства;
- підтримка довгострокових цілей підприємства;
- забезпечення контролю за оборотністю запасів і витратами на їхнє зберігання, що впливає на рентабельність;
- забезпечення гнучкості у реагуванні на зміни, що дозволяє підприємству оперативно адаптуватися до змін у попиті чи цінових умовах [4].

Запаси є основою для забезпечення ефективної роботи підприємства, правильне управління запасами сприяє досягненню стратегічних і оперативних цілей підприємства.

Існує значна кількість підходів щодо ідентифікації різновидів запасів, а саме:

- 1) за призначенням:
 - постійні;
 - сезонні;
- 2) за місцем розташування:
 - складські;
 - запаси, які знаходяться на виробництві;
- 3) за рівнем наявності на підприємстві:
 - нормативні;
 - понаднормові;
- 4) відносно до балансу:
 - балансові;
 - позабалансові;
- 5) за походженням:
 - первинні;
 - вторинні;
- 6) за складом і структурою:
 - виробничі запаси;
 - запаси незавершеного виробництва;
 - запаси готової продукції;
 - товари [1].

Беззаперечно, існують і інші різновиди запасів, проте основні ключові підходи за класифікаційними ознаками були зафіксовані.

1.2 Нормативне регулювання обліку та аудиту запасів підприємства

Актуальність нормативного регулювання обліку виробничих запасів визначається його впливом на якість фінансової інформації, ефективністю управління ресурсами підприємства та відповідністю законодавчим вимогам. Варто наголосити, що нормативна регламентація обліку в контексті виробничих запасів забезпечує чіткі правила оцінки запасів на різних етапах їх руху (закупівля, використання, реалізація); відображення витрат, пов'язаних із запасами, у фінансовій звітності, що сприяє формуванню достовірних даних для прийняття управлінських і стратегічних рішень; визначення ефективності управління запасами (контролювання рівня запасів, зниження ризиків їх знецінення або псування, оптимізація витрати на зберігання та управління запасами); єдність облікових підходів для всіх підприємств щодо обліку наявності, руху даної компоненти активів; узгодженість облікових питань із міжнародними стандартами (МСФЗ), що особливо важливо для компаній, які працюють на глобальних ринках; підтримку стратегічного планування (аналіз ефективності використання ресурсів; прогнозування потреб в запасах). Основу нормативного регулювання всіх ключових питань, які пов'язані з організацією обліку на підприємстві, складанням фінансової звітності, державним регулюванням, задекларовано у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Методологічні аспекти обліку запасів (в т.ч. виробничих запасів) визначено в нормативних документах державного та міжнародного рівнів - НП(С)БО 9 «Запаси», МСБО 2 «Запаси», коротка характеристика яких узагальнена на рисунку 1.2.

Концепцію визнання запасів, їх оцінку, а також обґрунтування методичних засад документального супроводу господарських операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, виконанням контрольних процедур як у місцях зберігання, так і в виробництві обґрунтовано в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів. Відповідно до Інструкції № 291 облік виробничих запасів ведеться за субрахунками рахунку 20 «Виробничі запаси», а саме: 201 «Сировина й матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби», 203

«Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 206 «Матеріали, передані в переробку», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали» [6].

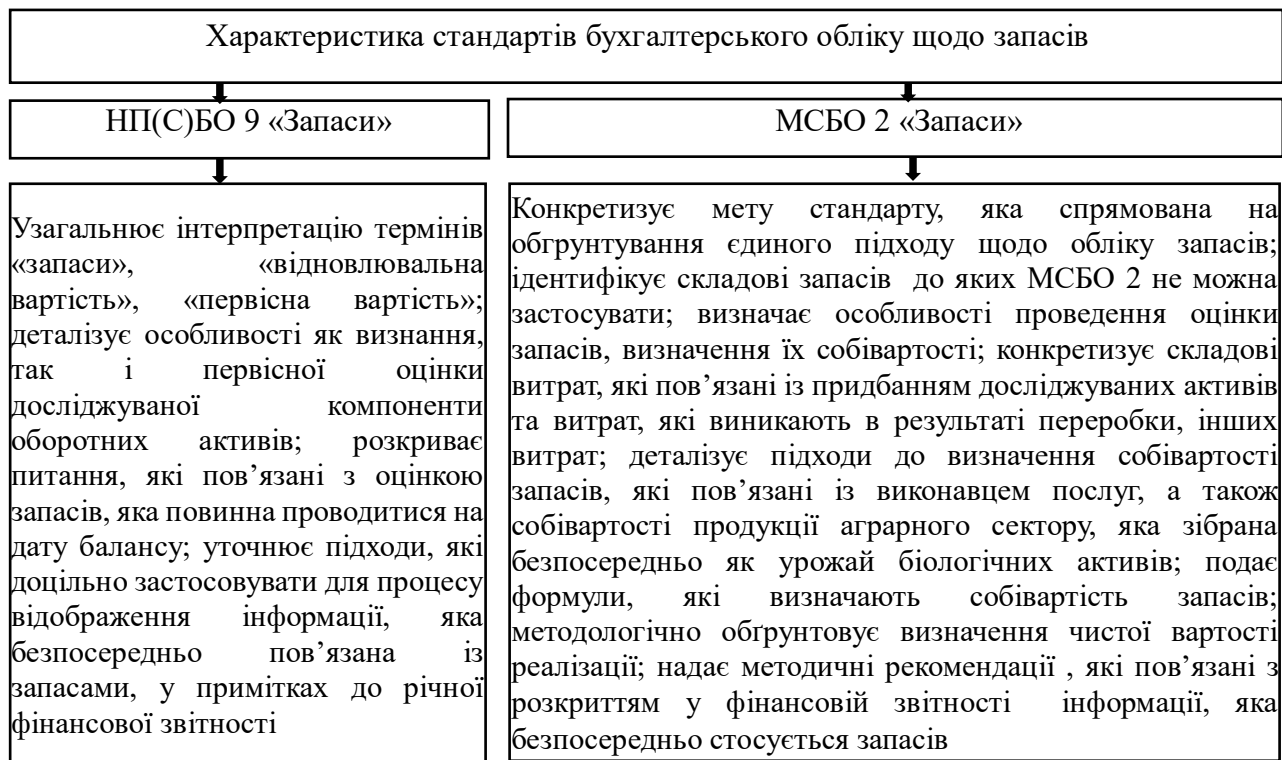


Рисунок 1.3 - Характеристика стандартів бухгалтерського обліку щодо запасів

**Джерело: складено автором за матеріалами [15, 13].*

Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності визначено, яка інформація повинна бути відображена у відповідних статтях, тому у статті «Запаси» необхідно узагальнити вартість активів, які відносяться до запасів згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», а у додатковій статті «Виробничі запаси» необхідно відображати відображається вартість запасів МШП, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів [12]. Також інформація про виробничі запаси узагальнюється у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Перед складанням фінансової звітності, згідно норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [24] необхідно проводити

інвентаризацію з урахуванням вимог Положення про інвентаризацію активи та зобов'язання [22].

Також доцільно зафіксувати, що ключові вимоги розробки облікової політики в частині запасів потрібно обґрунтовувати базуючись на вимогах Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства.

Нормативне регулювання обліку запасів є основою стабільного функціонування підприємства, адже воно дозволяє забезпечити відповідність фінансової звітності міжнародним і національним стандартам, знизити ризики управлінських помилок і підвищити ефективність діяльності господарюючого суб'єкта.

На сьогодні особливої актуальності набуває питання аудиту. Аудит на підприємстві в частині запасів може бути організованим як внутрішній, так і зовнішній. Питання організації системи внутрішнього аудиту належить до виключної компетенції керівництва суб'єкта-господарювання, а зовнішній здійснюється зовнішніми бізнес-суб'єктами – аудиторами та аудиторськими фірмами.

Ключові питання щодо організації аудиторської діяльності, нагляду за нею, особливостей проведення незалежного аудиту, атестації аудиторів, проходження контролю якості суб'єктами аудиторської діяльності деталізовані у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Загальноприйняті правила та методику проведення аудиту визначено МСА. Дані стандарти забезпечують дотримання єдиного підходу щодо проведення незалежного аудиту, що є важливим в умовах глобалізації, підвищують довіру до наданих послуг суб'єктами аудиту, визначають особливості планування перевірки, встановлення аудиторського ризику та визначення рівня суттєвості, оцінки аудиторських доказів, документування процесу виконання аудиторських процедур та обґрунтування думки аудитора у Звіті аудитора.

МСА періодично оновлюються відповідно до змін у фінансовому середовищі, технологіях і практиках (враховують використання інформаційних технологій у бізнесі, оцінку ризиків у складних економічних умовах та ін.).

1.3 Теоретичний базис обліку та аудиту запасів підприємства

Облік запасів є важливим інструментом для забезпечення фінансової стабільності та ефективності управління ресурсами підприємства. Чіткий, своєчасний і достовірний облік сприяє збереженню активів, оптимізації витрат і прийняттю обґрунтованих рішень. Він є основою для забезпечення достовірності фінансової звітності та підтримання довіри з боку партнерів, інвесторів і контролюючих органів.

Польова Т.В., Охрей Т.С. наголошують, що бізнес-суб'єкти повинні самі вирішувати як організувати облік запасів, самостійно розроблювати модель ведення, яка повинна бути відображена в обліковій політиці та відповідатиме вимогам нормативних документів. При розробці облікової політики необхідно обов'язково врахувати зміст принципу «безперервність». Задекларовані в обліковій політиці організаційні засади, принципи обліку досліджуваних активів, мають забезпечити чіткій організації складського обліку, оперативно інформувати за запитом зацікавлених осіб про фактичну наявність цінностей та ін. [23].

Кулик В.А. та Карпенко Є.А вважають, що складність управлінського процесу в умовах сьогодення пов'язана з тим, що прийняття управлінських рішень завжди базується на інформації обліку, яка може мати ризик невідповідності ключових критеріям (аналітичність, достовірність, оперативність, повнота). Відповідно, питання належної організації обліку запасів, формування якісного, достовірного інформаційного забезпечення у частині обліку запасів має бути процесно-орієнтованою, що передбачатиме виокремлення процесів, які пов'язані з надходженням, вибуттям у виробництво запасів [32].

Досліджуючи питання організації обліку запасів, вважаємо за доцільне зазначити, що на сьогодні існують різні варіації його ведення. Бізнес-суб'єкт самостійно обирає яким чином його вести (наприклад, використовувати паперову – журнально-ордерну, меморіальну форму обліку, чи враховувати сучасні тренди розвитку підходів до організації облікового супроводу на які важливий акцент здійснює цифровізації та використовувати автоматизовану форму). На нашу думку,

на сьогодні необхідно відійти від паперових форм, а використовувати сучасне програмне забезпечення. Підтвердженням правильності аргументу є те, що у другому розділі детально будуть розглянуті два підходи: перший – характеристика реальної паперової, меморіальної форми ведення обліку, яка застосовується на досліджуваному товаристві, друга – автоматизована за допомогою сучасної спеціалізованої програми, характеристика якої буде подана у вигляді пропозицій.

Продовжуючи дослідження в частині досліджень питань обліку запасів, вважаємо за доцільне зробити акцент на оцінці. Кожен господарюючий суб'єкт здійснює оцінки запасів, за методами, яка задекларовані у НП(С)БО 9. Тому потрібно їх коротко охарактеризувати, беручи за основу підхід ідентифікації переваг та недоліків:

- методу ФІФО властиві такі переваги як зіставлення поточних витрат з доходами, але недоліком є те, що це може не забезпечити відображення фактичного потоку запасів;
- методу ціни продажу властива така перевага як відображення попиту користувачів та урахування умов ринку, проте можливість прогнозування цін на перспективу – запорука точності;
- метод нормативних витрат – досить зручний у процесі проведення контрольних процедур, але він може не повною мірою відображати справжню вартість запасів;
- метод середньозваженої собівартості забезпечує згладжування коливань у часовому діапазоні, простий у процесі розрахунку, але можлива ситуація, пов'язана з неточностями відображення ринкової ціни в період цінових коливань;
- метод специфічної ідентифікації забезпечує точне відображення витрат за кожною одиницею вибуття, але потребує детального облікового супроводу [5].

Відносно аудиту запасів, доцільно зазначити наступне. Аудит виробничих запасів повинен забезпечити перевірку за наступними напрямками: корелювання положень облікової політики щодо організації обліку виробничих запасів із законодавчо-нормативними документами; дотримання в практичному аспекті працівниками бухгалтерії положень облікової політики щодо ведення обліку

виробничих запасів; правильність визначення первісної вартості виробничих запасів; правильність оцінки виробничих запасів у процесі їх вибуття; правильність проведення та визначення результатів інвентаризації виробничих запасів; своєчасність та правильність відображення у первинних документах, регістрах аналітичного та синтетичного обліку інформації, пов'язаної із наявністю та рухом виробничих запасів; правильність узагальнення інформації про виробничі запаси у формах фінансової звітності; узгодженість показників, які узагальнені у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» у додатковій статті фінансової звітності з показниками форми 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Скаско О.І., Костецька Ю.Р. у процесі розгляду методичних особливостей незалежної перевірки в частині виробничих запасів, вважаю, що ключовими важливими складовими методики перевірки є правильність розроблення документації, яка відображає ключові позиції щодо проведення перевірки. Планування дозволяє окреслити у стратегічні контури перевірки.

Програма аудиторської перевірки забезпечує:

- визначити методи та процедури, які допоможуть встановити достовірність даних щодо запасів, які зафіксовані у первинній документації;
- здійснити перевірку своєчасності узагальнення даних у регістрах обліку за даними первинних документів;
- провести перевірку відповідності методики ведення обліку запасів на підприємстві на відповідність вимогам законодавства;
- перевірити відповідність облікової політики, розділи якої відображають концепцію ведення обліку запасів з практичної позиції, вимогам законодавства;
- перевірити чи забезпечується фактична відповідність залишків запасів даним обліку.

Якісно розроблений план та програма аудиту – запорука результативного аудиту запасів [25].

На рисунку 1.4 узагальнено процедурно-інформаційний базис аудиту запасів.

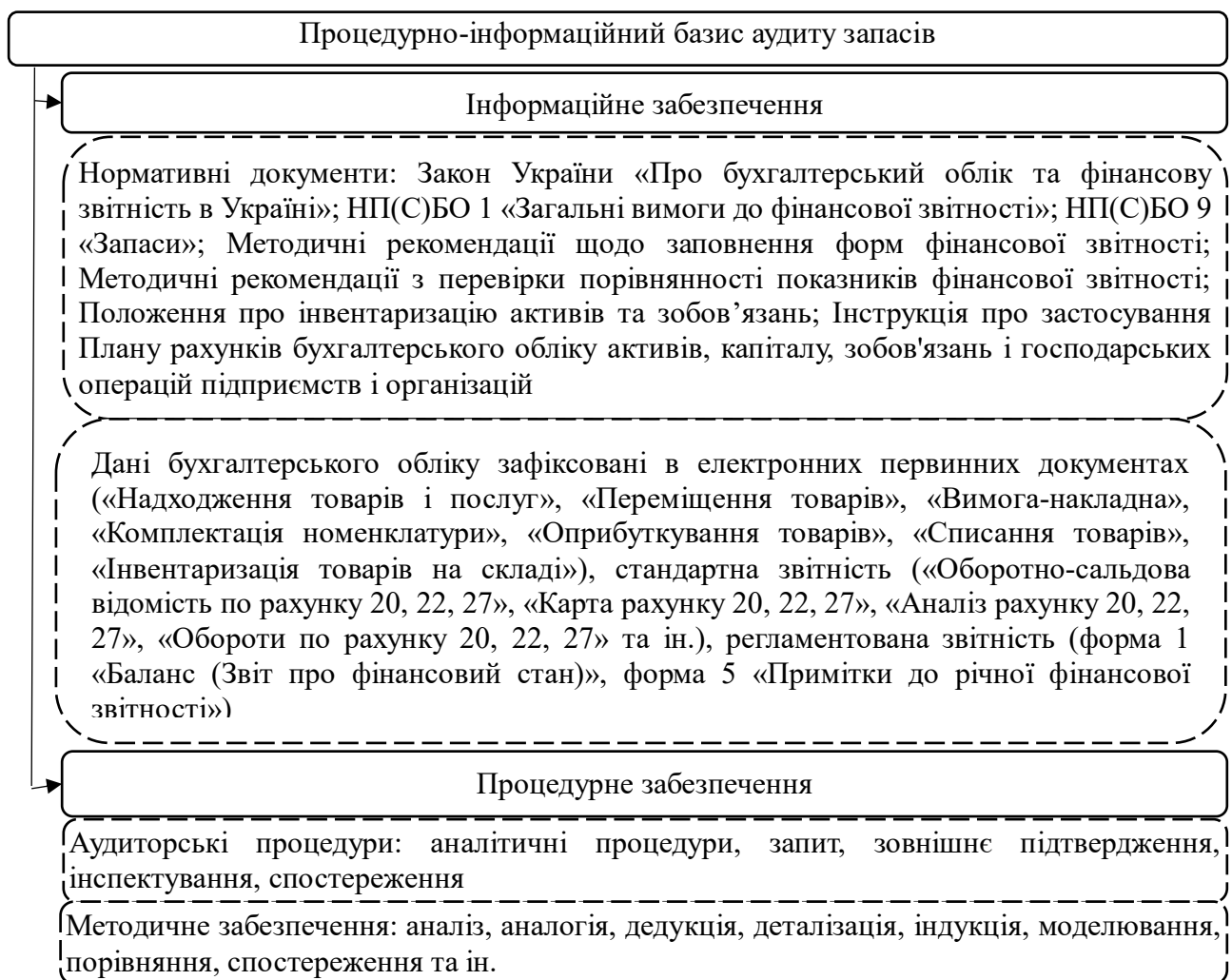


Рисунок 1.4 - Процедурно-інформаційний базис аудиту виробничих запасів

**Джерело: складено автором.*

Резюмуючи результати дослідження, доцільно зазначити, що чітко спланований кожен етап аудиту виробничих запасів – запорука успішності та результативності незалежного аудиторського контролю, який дозволить ідентифікувати проблемні аспекти, визначити стратегічні управлінські ініціативи, вдосконалити систему управління та внутрішнього контролю щодо досліджуваних активів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «ХЛІБОДАР»

2.1 Оцінка діяльності товариства

ТОВ «Хлібодар» розташоване в Сумській області, Сумському районі, смт. Степанівка. На рисунку наведено узагальнену характеристику ТОВ «Хлібодар».



Рисунок 2.1 - Узагальнена характеристика ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Успішність імплементації завдань діяльності в межах пріоритетних видів, потребує наявності активів. Відповідно, моніторинг забезпеченості активами товариства у динаміці буде проведений за даними таблиці 2.1, підставою для формування якої є дані фінансової звітності, поданої в додатку А.

Таблиця 2.1 – Динаміка та структура активів товариства

Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік		Відх. +, - 2023 р. від 2021 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Нематеріальні активи	9,00	0,01	1,00	0,01	1,00	0,01	-8,00
Основні засоби	32600,00	19,43	27830,00	14,42	21000,00	11,12	-11600,00
Всього необоротних активів	32609,00	19,44	27831,00	14,43	21001,00	11,13	-11608,00
Запаси	68455,00	40,81	91569,00	47,47	77217,00	40,91	+8762,00
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	4020,00	2,39	17811,00	9,23	26736,00	14,17	+22716,00
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	16794,00	10,00	9594,00	4,97	5714,00	3,03	-11080,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	31380,00	18,71	32703,00	16,96	15941,00	8,45	-15439,00
Поточні фінансові інвестиції	9493,00	5,66	9493,00	4,92	14504,00	7,68	+5011,00
Гроші та їх еквіваленти	519,00	0,31	131,00	0,07	24505,00	12,98	+23986,00
Інші оборотні активи	4488,00	2,68	3749,00	1,95	3122,00	1,65	-1366,00
Всього оборотних активів	135149,00	80,56	165050,00	85,57	167739,00	88,87	+32590,00
Всього активів	167758,00	100	192881,00	100	188740,00	100	+20982,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»*

Складовими активів є оборотні та необоротні частини. Оборотна складова у динаміці у відсотковому співвідношенні зростає, оскільки у 2021 році становила 80,56 %, 2022 році – 85,57 %, 2023 році – 88,87 %, а у вартісному вираженні у звітному році склала 167739 тис. грн., що на 32590,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році. Найбільш вагомою складовою є запаси, адже у 2023 році порівняно з 2021 роком їх вартість збільшилася на 8762,00 тис. грн., а питома вага за послідовністю досліджуваних років становила 40,81 %, 47,47 %, 40,91 % відповідно. Також

потрібно зафіксувати, що у 2023 році вартість дебіторської заборгованості, яка виникла в результаті розрахунків за покупцями, становила 26736,00 тис. грн., що на 22716,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році, а її частка у загальній структурі активів у динаміці поступово зростала з 2,39 % до 14,17%. Крім того, за період дослідження на 23986,00 тис. грн. збільшився розмір грошових коштів, оскільки у 2023 році розмір склав 24505,00 тис. грн, а в 2021 році – 519,00 тис. грн. Щодо поточних фінансових інвестицій, то потрібно зазначити, що у 2023 році вони склали 14504,00 тис. грн., що на 5011,00 тис. грн більше ніж у 2021 році.

Відносно інших компонент оборотної частини активів, то потрібно зафіксувати істотне зменшення їх розміру у вартісному вимірі у 2023 році порівняно з 2021 роком, а саме:

- дебіторської заборгованості: за виданими авансами – на 11080 тис. грн., іншої поточної – на 15439,00 тис. грн.;
- інших оборотних активів – на 1366,00 тис. грн.

Необоротна частина активів за період проведення досліджень зменшилася на 11608,00 тис. грн, що є наслідком зменшення вартості основних засобів у 2023 році порівняно з 2021 роком на 11600 тис. грн., а також нематеріальних активів – на 8,00 тис. грн. У динаміці структура необоротних складових має тенденцію до скорочення з 14,44 % до 11,13 %.

Логічним продовження оцінки діяльності товариства є аналіз пасивів (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Динаміка та структура пасивів товариства

Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік		Відх. +, - 2023 р. від 2021 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Зареєстрований (пайовий) капітал	21,00	0,01	21,00	0,01	21,00	0,01	-
Додатковий капітал	5009,00	2,99	5009,00	2,60	6509,00	3,45	-1500,00
Нерозподілений прибуток	121514,00	72,43	127770,00	66,24	143429,00	75,99	+21915,00
Всього власного капіталу	126544,00	75,43	132800,00	68,85	149959,00	79,45	+23415,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Довгострокові кредити банків	4350,00	2,59	4000,00	2,07	4000,00	2,12	-350,00
Інші довгострокові зобов'язання	68,00	0,04	-	-	-	-	-68,00
Всього довгострокових зобов'язань	4418,00	2,63	4000,00	2,07	4000,00	2,12	-418,00
Короткострокові кредити банків	18952,00	11,30	35600,00	18,46	24262,00	12,86	+5310,00
Векселі видані	69,00	0,04	-	-	-	-	-69,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	8015,00	4,78	5750,00	2,98	8958,00	4,75	+943,00
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	70,00	0,04	74,00	0,04	61,00	0,03	-9,00
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	317,00	0,20	324,00	0,17	362,00	0,19	+45,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	171,00	0,10	540,00	0,28	-	-	-171,00
Інші поточні зобов'язання	8858,00	5,28	13379,00	6,94	572,00	0,30	-8286,00
Всього поточних зобов'язань	36796,00	21,94	56081,00	29,08	34781,00	18,43	-2015,00
Всього пасивів	167758,00	100	192881,00	100	188740,00	100	+20982,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

За даними таблиці 2.2 отримуємо, що пасиви товариства складаються з трьох складових частин.

Власний капітал за три роки дослідження займає найбільшу частку (у 2021 році – 75,43%, 2022 році – 68,85%, 2023 році – 79,45%), а його вартісний вимір у 2023 році склав 143429,00 тис. грн., що на 23415,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році. Характерною особливістю формування даної частини пасивів є те, що зареєстрований капітал за всі роки, які аналізуються, становив 21,00 тис. грн.; додатковий капітал у 2023 році – 6509,00 тис. грн., що на 1500,00 тис. грн. більше,

ніж у 2021 році, а нерозподілений прибуток, який в цілому є домінантною складовою пасивів, у 2023 році склав 143429,00 тис. грн., що на 21915,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році.

Довгострокові кредити, які за період дослідження коливалися у межах 4000 тис. грн. та у звітному році порівняно з базисним роком зменшилися на 350,00 тис. грн, а також інші довгострокові зобов'язання, які обліковувалися тільки у 2021 році у сумі 68,00 тис. грн., формують загальну суму довгострокових зобов'язань, які у загальній сукупності зменшилися на 418,00 тис. грн.

Також у 2023 році порівняно з 2021 роком зменшилася сума поточних зобов'язань на 2015,00 тис. грн. Для даної складової пасивів характерним є те, що її частка у структурі становила у 2021 році – 21,94%, 2022 році – 29,08 %, 2023 році – 18,43%. Зростання розміру компонент у 2023 році порівняно з 2021 роком відбулося по короткостроковим кредитам банків (на 5310,00 тис. грн.), поточній кредиторській заборгованості (за розрахунками за товари, роботи, послуги – на 943,00 тис. грн., за розрахунками з бюджетом – на 222,00 тис. грн., з оплати праці – на 45,00 тис. грн.). При цьому потрібно зафіксувати зміни в напрямі зменшення по наступних компонентах: векселі видані (на 69,00 тис. грн.); поточна кредиторська заборгованість (зі страхування – на 9,00 тис. грн., за розрахунками з учасниками – на 171,00 тис. грн.), інші поточні зобов'язання – 8286,00 тис. грн.

Для оцінки збалансованості оборотної частини активів та поточних зобов'язань доцільно здійснити розрахунок та аналіз показників ліквідності, оскільки вони допоможуть визначити чи вірно організований обіг коштів, чи може суб'єкт агробізнесу оперативно здійснити погашення поточних зобов'язань, чи збалансована структура капіталу. Аналіз у зазначеному напрямі допоможе, як за даними бізнес-суб'єкта, так і враховуючи нормативно рекомендаційні значення, які потрібно використати для порівняння значення оціночних індикаторів по підприємству, окреслити коло проблемних питань (за наявності) та прийняти необхідні управлінські рішення, які повинні позитивно вплинути на ліквідність підприємства. На рисунку 2.2 подано динаміку значень показників ліквідності ТОВ «Хлібодар».

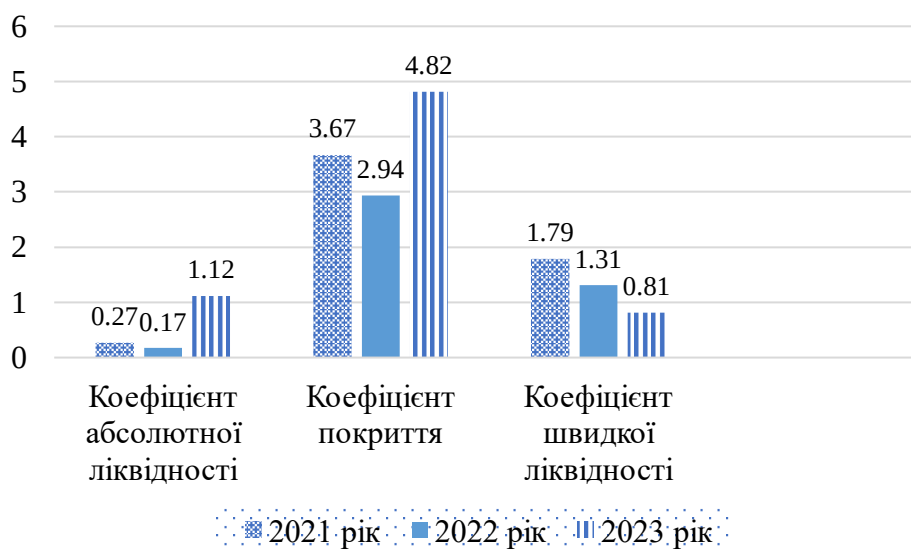


Рисунок 2.2 - Динаміка значень показників ліквідності ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: розраховано та побудовано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Базуючись на розрахунках, які наочно візуалізовані на рисунку 2.2, в контексті оцінки ліквідності ТОВ «Хлібодар», доцільно зафіксувати позитивні тенденції, які підтверджуються відповідністю показників нормативно-рекомендованим значенням. По перше, коефіцієнт абсолютної ліквідності з кожним роком має сталу тенденцію до зростання, тобто у 2023 році його значення було 1,12, що на 0,85 більше ніж у 2021 році, даний факт підтверджує відповідність нормативу, яка передбачає бути більше «0» і в динаміці зростати.

Коефіцієнт покриття, значення якого за нормативом має бути вище 1, засвідчує що у 2021 році за даними ТОВ «Хлібодар» склало 3,67, 2022 році – 2,94, 2023 році – 4,82. Тобто, забезпечується достатність оборотних активів для покриття поточних зобов'язань.

Коефіцієнт швидкої ліквідності у 2023 році склав 2,6, що на 0,81 більше ніж у 2021 році. Щодо даного коефіцієнта, то потрібно зафіксувати повну відповідність нормативу (0,6 – 0,8), що також засвідчує достатність оборотних активів (середньо- та високоліквідних), які припадають на 1 гривню наявних поточних зобов'язань.

Платоспроможність (фінансова стійкість) ТОВ «Хлібодар» буде оцінена за результатами розрахунку коефіцієнтів, які наочно узагальнені на рисунку 2.3.

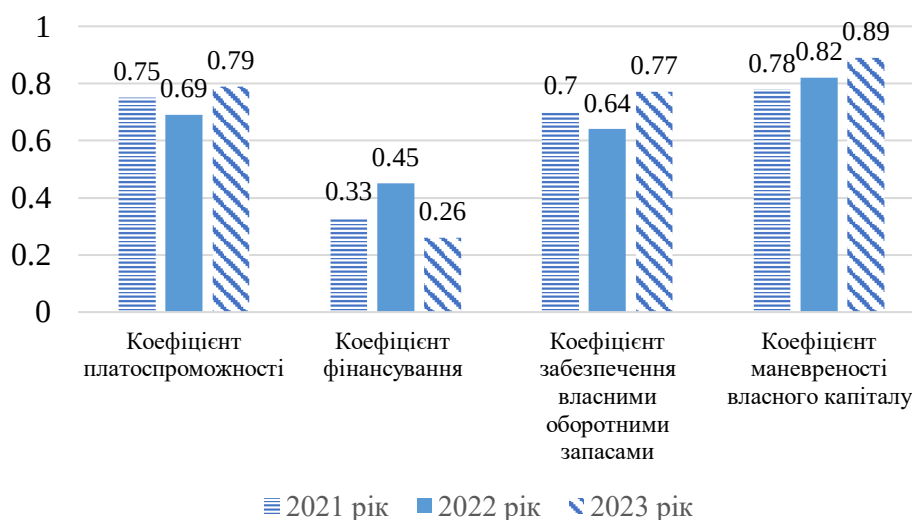


Рисунок 2.3 – Коефіцієнти платоспроможності (фінансової стійкості) ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: розраховано та побудовано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Відповідно до отриманих розрахункових значень показників зазначеної вище групи, зафіксуємо, що коефіцієнт платоспроможності за всі роки дослідження повністю відповідає нормативу, оскільки більше 0,5. Позитивним моментом є те, що у динаміці відбувається зростання значення даного розрахункового коефіцієнта.

Аналогічно можна зафіксувати про коефіцієнт фінансування, його значення менше одиниці, що передбачено нормативом, у динаміці відбувається зменшення на 0,07, оскільки власний капітал домінує над загальною сумою зобов'язань. Значення коефіцієнта забезпечення власними запасами більше 0,1 (нормативне значення) і в динаміці відбувається зростання, зокрема: у 2023 році – 0,77, що на 0,07 більше ніж у 2021 році. Коефіцієнт маневреності власного капіталу з кожним роком зростає (у 2023 році – 0,89, що на 0,11 більше ніж у 2021 році).

Резюмуючи аналіз платоспроможності (фінансової стійкості), зафіксуємо, що ТОВ «Хлібодар» може оперативно відреагувати на ризики, не знижуючи свій потенціал (фінансовий та виробничий).

У цілому, оцінка діяльності товариства засвідчила позитивні тенденції в ключових показниках діяльності, що підтверджує факт розвитку бізнес-суб'єкта.

2.2 Облік запасів в ТОВ «Хлібодар»

Обліковий супровід запасів товариства регламентується обліковою політикою, які з внутрішньої нормативної позиції визначає ключові його напрями. На рисунку 2.4 показано ключові норми облікової політики за досліджуваною тематикою.

Ключові норми облікової політики в частині обліку запасів ТОВ «Хлібодар»	
Форма обліку	Меморіальна
Правило документообігу	Конкретизуються у графіку документообігу
Особливості списання запасів, які безпосередньо списуються на витрати	Середньозважена собівартість
Період визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	Кожного місяця
Облік процесу розподілу ТЗВ	Ведення обліку загалом
Оцінка незавершеного виробництва	За статтями прямих витрат
Оцінка готової продукції	Фактична виробнича собівартість
Робочий план рахунків	Рахунки 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП», 23 «Виробництво», 27 «Готова продукція»

Рисунок 2.4 - Ключові норми облікової політики в частині обліку запасів ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Облікова політика не є взірцевою, проте ключові аспекти щодо обліку запасів розкриті. У перспективі потрібно оновити положення даного внутрішнього нормативного документи, розкрити питання щодо інвентаризації об'єктів основних засобів та переліку осіб, відповідальних за їх зберігання, обліковий супровід надходження та вибуття.

Для розгляду облікового процесу на рисунку 2.5 конкретизуємо складові запасів товариства.

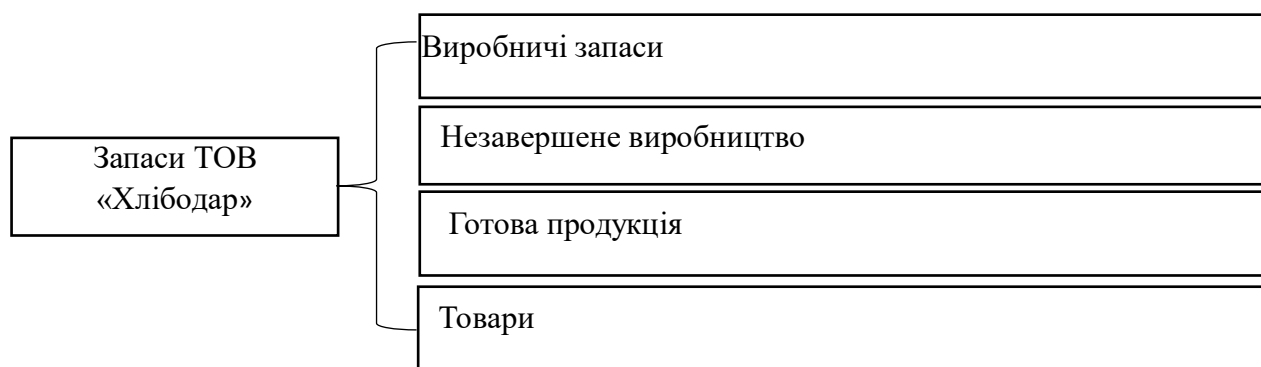


Рисунок 2.5 – Складові запасів ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Первинний облік виробничих запасів не автоматизований, як і по інших складових. Для того, щоб обліковувати матеріали, які надходять у ТОВ «Хлібодар» в результаті придбання, використовується прибутковий ордер, який деталізує інформацію таким чином:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- номер документа;
- дата створення документа;
- ідентифікація виду операції за відповідним кодом;
- номер складу;
- ідентифікація постачальника за назвою та кодом;
- конкретизація субрахунку;
- номер документа, який забезпечив супровід придбання запасу;
- ідентифікація запасу за назвою / сортом / розміром / маркою та його номер номенклатурний;
- назва одиниць виміру;
- кількість як за інформацію з документів, так і за даними прийняття виробничого засобу;
- ціна та сума;
- номер запису у книзі складського обліку;
- підписи осіб, які забезпечили прийняття та здачу виробничих запасів.

Відпуск виробничих запасів супроводжується за допомогою заповненої лімітно-забірної картки. Даний первинний документ призначений для багаторазового відпуску протягом місяця відповідного виду виробничого запасу. Документ створюється у 2 примірниках та розкриває інформацію про відповідні операції за наступними даними:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- конкретизація структурного підрозділу;
- номер та дата документа;
- інформація про одержувача з деталізацією посади та ПІБ;
- ідентифікація даних про виданих виробничий запас: назва, номер номенклатурний, одиниці виміру, ліміт (кількість, сума);
- дані про видачу виробничого запасу: дата, кількість видачі та залишку;
- дані про повернення виробничого запасу (фіксується, якщо запас залишився невикористаним);
- загальні дані про виробничих запас щодо загальної кількості видачі та з урахуванням кількості, яка була повернена;
- кореспонденція рахунків, яка акумулює дані про господарську операцію для виконання якої передбачений даний виробничий запас;
- підпис бухгалтера та його ПІБ;
- ідентифікатор керівника, який затвердив документ (підпис та ПІБ).

У випадку, коли потрібно видати цінності понад ліміт, заповнюється документ «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів», який складається у 2 примірниках, оскільки один потрібно надати одержувачу виробничих запасів, а інший – залишається на складі. Даний документ – підстава для списання додатково виданого виробничого запасу, він відображає інформацію щодо дати та кількості відпуску, а потім визначається залишок. Кожного дня, коли складається документ, потрібно його здати до бухгалтерії, але після того відбудеться видача всі складові запасів для яких оформлювався даний документ.

Накладна внутрішньогосподарського призначення забезпечує обліковий супровід внутрішнього переміщення відповідного виду запасу та деталізує зазначений процес за наступними даними:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- структурний підрозділ на який відбувається переміщення;
- ПІБ працівника, який забезпечує переміщення;
- призначення запасу;
- дані про запас (назва; кореспонденція рахунків відповідної господарської операції; одиниці виміру; кількість (затребувана, відпущена, прийнята);
- ціна та сума;
- підписи, ПІБ та посада осіб, які затребували, дозволили відпуск, відпустили та прийняли виробничі запаси, а також бухгалтера, який перевірів даний документ.

Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин, який доцільно використовувати для обліку використаних засобів захисту, добрив по кожному полю за відповідною культурою. Акт затверджує керівник ТОВ «Хлібодар». До даного документа потрібно при здачі його, додати лімітно-забірні картки, які підтверджують факт отримання добрив, засобів захисту та ін.

Для фіксування витрачання під посадку відповідної складової запасів потрібно використовувати Акт витрати насіння і садивного матеріалу, який також забезпечує облік та їх включення до витрат для конкретної культури. Зазначений документ акумулює дані щодо назв посадкового матеріалу у розрізі як культур, так і полів, площа посадкова, витрати кормів (на 1 га / всю площу). Обов'язково до акту потрібно додати документи, які підтверджують видачу відповідного посадкового матеріалу зі складу.

Для того, щоб списати непотрібний інвентар у ТОВ «Хлібодар» використовує «Акт на списання виробничого та господарського інвентарю», який складається комісійно та відображає дані щодо:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- номер та дата документа;
- детальний опис інвентаря (назва, кількість, одиниці виміру, рахунок обліку, кількість, ціна та сума в цілому);
- спосіб за допомогою якого відбувається знищення інвентаря;
- результат ліквідації інвентаря;
- склад комісії;
- підписи членів комісії.

Також у ТОВ «Хлібодар» відповідні складові запасів обліковуються у якості кормів, відповідно, їх використання оформлюється спеціальним документом «Відомість витрат кормів», дані якої розкривають інформацію про:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- номер та дата документа;
- ідентифікація виду тварин для яких призначені корми;
- конкретизація норми в кг, які необхідні в розрахунку на 1 голову тварини;
- в розрізі кожної дати фіксується інформація про кількість голів для яких було видано відповідний вид кормів за конкретною кількістю;
- конкретизація інформації про осіб, які є головним зоотехніком та які використали відповідні корма;
- кількість кормо-днів;
- вартісний вимір витрачених кормів;
- кореспонденції рахунків у розрізі кожного виду витраченого корму;
- кількість поголів'я середньомісячного;
- ПІБ та підписи зоотехніка та керівника відповідного структурного підрозділу, а також бухгалтера, який забезпечив перевірку даного документа.

Зазначена відомість складається у двох примірниках, адже один призначений для завідувача складу, а інший – завідувачу фермою.

Заготівля сіна, силосу та ін. оформлюється «Актом приймання грубих та соковитих кормів», який складається комісійно.

Інженер-механік для обліку дефектів, які були встановлені у результаті огляду техніки сільськогосподарської, використовує «Відомість дефектів на ремонт машини», заповнення якого відбувається на наступними реквізитами:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- дата заповнення відомості;
- конкретизація замовника;
- деталізація інформації про техніку (назва, марка, заводський та інвентарний номер;
- деталізація виду ремонту (капітальний / поточний);
- дані скільки до ремонту технікою було вироблено еталонних гектарів / ткм / мотогодин;
- конкретизація дати, коли був останній ремонт;
- характеристика циліндру двигуна та колінчатого валу;
- опис дефектів з деталізацією назви деталей, опису дефекту, деталізація скільки деталей можна реставрувати, інформація про запасні частини, які потрібно замінити, а також конкретизуються дані щодо замінених деталей та дати заміни;
- конкретизація витрат на ремонт (назва, номенклатурний номер, кількість одиниць, які потрібні для ремонту, ціна, сума, фактичне витрачання у розрізі ціни та суми;
- дані щодо оплати праці робітникам, які здійснювали ремонт (назва роботи, трудомісткість людино-годин (за нормою та фактично);
- дані щодо оплати праці як за кошторисом, так і фактично;
- загальна вартість проведеного ремонту за такими статтями витрат як запасні частини / ремонтний матеріал, затрати на оплату праці та відрахування, нафтопродукти, цехові витрати (всі статті витрат фіксуються за кошторисом та по факту).

Керівник структурного підрозділу, інженер -механік, шофер, бухгалтер, який перевіряв правильність складання відомості фіксують свої підписи та ППБ.

Реалізація складових виробничих запасів за межі товариства забезпечується обліковим документом «Товарна накладна», у якій дані фіксуються за наступними параметрами:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- номер та деталізація дати створення накладної;
- конкретизація через кого, кому та хто є платником за відправлений вид виробничих запасів;
- назва, одиниці виміру, кількість, ціна та сума за відправлену відповідну кількість виробничих запасів;
- транспортні витрати;
- сума ПДВ;
- підписи осіб, які забезпечили відпуск виробничих запасів та складання даного документа.

Ведення обліку складових виробничих запасів на складах відбувається у «Книзі складського обліку», у якій по кожній назві запасу зазначається номенклатурний номер, одиниці виміру, стелаж, ціна, дата надходження, обліковий документ, який супроводжував надходження запасу, кількість надходжень, кількість вибуття, залишок та підпис особи, яка забезпечує контроль та відповідальна за цінності.

Враховуючи, що товариство до складу запасів також включає МШП, відповідно, застосовуються наступні документи.

«Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів», яка забезпечує фіксування наступних даних:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- ПІБ, професія, посада працівника, якому видається МШП;
- назва цінності, яка видається;
- номенклатурний номер МШП;
- дані про видачу МШП: дата, кількість, підпис, особи, яка отримала;
- інформація про повернення МШП: дата, кількість, підпис, особи комірника;

- дата та номер акту вибуття;
- термін служби;
- номер паспорта.

«Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів» забезпечує списання МШП, які вибувають з відповідного структурного підрозділу товариства. Зазначений акт конкретизує інформації про наступне:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта за назвою та ідентифікаційним кодом;
- номер документа та дато складання;
- ідентифікація коду операції;
- деталізація структурного підрозділу з якого відбувається вибуття;
- рахунок кореспондуючий;
- назва МШП та його номер номенклатурний;
- одиниці виміру;
- кількість;
- ціна та сума;
- причини вибуття;
- дані про працівниками, який причетний до вибуття МШП: ПІБ, табельний номер, номенклатурний номер МШП та дата видачі, підпис; розрахунок суми утримання з працівника, який здійснюється з урахуванням відсотку зносу, вартість МШП за відрахуванням зносу, відсоток утримання із заробітної плати, сума до утримання, підпис особи, яка причетна до вибуття МШП;
- підписи та ПІБ керівника структурного підрозділу, завідувача складу, бухгалтера.

Списання МШП відбувається на підставі «Акту на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні», при цьому фіксуються наступні дані:

- загальна інформація про акт: номер, дата складання, код операції, здавальник, причина списання;
- назва та номенклатурний номер пристрою;
- одиниці виміру МШП;
- ціна;

- кількість МШП;
- інформація про видачу у порядку обміну та списання (кількість, сума);
- ідентифікація працівника, який дозволив обмін;
- фіксування даних про непридатні інструменти;
- конкретизація матеріалів, які одержані від списання МШП та які підлягають оприбуткуванню (склад одержувача, назва матеріалу, номенклатурний номер; одиниці виміру, кількість; ціна; сума; номер документу, який підтверджує факти приймання відповідного матеріалу;
- ПІБ та підписи комісії.

Також у товаристві складається «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів», який також складає комісія, а затверджує керівник ТОВ. Також фіксуються загальні відомості про акт: дата складання, номер, ідентифікація коду операції, конкретизація підрозділу, кореспондуючий рахунок; деталізуються дані про списаний МШП (назва, номенклатурний номер, інвентарний номер, одиниці виміру, кількість, дата надходження, ціна, сума, термін використання, причина списання, номер паспорта МШП), дані про оприбутковані цінності, які отримані від списання (МШП): брухт (назва, номенклатурний номер), одиниці виміру, кількість, ціна, сума, ідентифікація за книгою складського обліку інвентарного номера); фіксування номеру накладної, на підставі якої було здійснено здачу брукту, який потрібно знищити, оскільки він не може далі обліковуватися; підписи членів комісії.

Також у товаристві є готова продукція, яку обліковують як складову запасів. Готова продукція двох видів: рослинництва та тваринництва. Первинний облік продукції рослинництва та тваринництва є основою для управління ресурсами, аналізу виробничої діяльності та формування фінансової звітності. Його точність і своєчасність сприяють ефективному використанню ресурсів, зменшенню витрат, дотриманню законодавчих норм і забезпеченню сталого розвитку сільського господарства. Відповідно, наступним етапом є аналіз переліку первинного документації у розрізі ідентифікованих видів продукції, власником якої є ТОВ «Хлібодар» (рисунок 2.6).

Перелік первинної документації з обліку готової продукції ТОВ «Хлібодар»	
Продукція рослинництва	Продукція тваринництва
Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля	Журнал обліку надаю молока
Реєстр приймання зерна вагарем	Відомість руху молока
Відомість про рух зерна та іншої продукції	Відомість зважування тварин
Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва	Розрахунок приросту живої маси тварин
Акт на приймання грубих та соковитих кормів	

Рисунок 2.6 - Перелік первинної документації з обліку готової продукції ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Інформація про всі господарські операції, пов'язані із запасами, акумулюється на рахунках (рисунок 2.7).

ТОВ «Хлібодар» використовує меморіальну форму обліку. Меморіальна форма обліку є традиційною системою, яка забезпечує чітке документування та контроль за обліковими операціями. Вона підходить для організацій із невеликим обсягом операцій, де основний акцент робиться на простоті та прозорості облікового процесу. Ключова особливість даної форми обліку полягає у наступному:

- 1) всі господарські операції щодо запасів фіксуються у первинній документації на підставі якої складаються меморіальні ордери;
- 2) меморіальний ордер складається на кожен рахунок запасів, тобто 20, 22, 27;
- 3) структура меморіального ордеру забезпечує фіксування інформації за наступними реквізитами: рахунок за яким ведеться документ, місяць, назва бізнес-суб'єкта, опис господарської операції, кореспонденції рахунків, сума;
- 4) до кожного меморіального ордеру прикріплюються первинні документи за відповідний місяць;

5) за даними меморіальних-ордерів складається Книга Журнал-головна, яка є підставою для заповнення форми1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан).

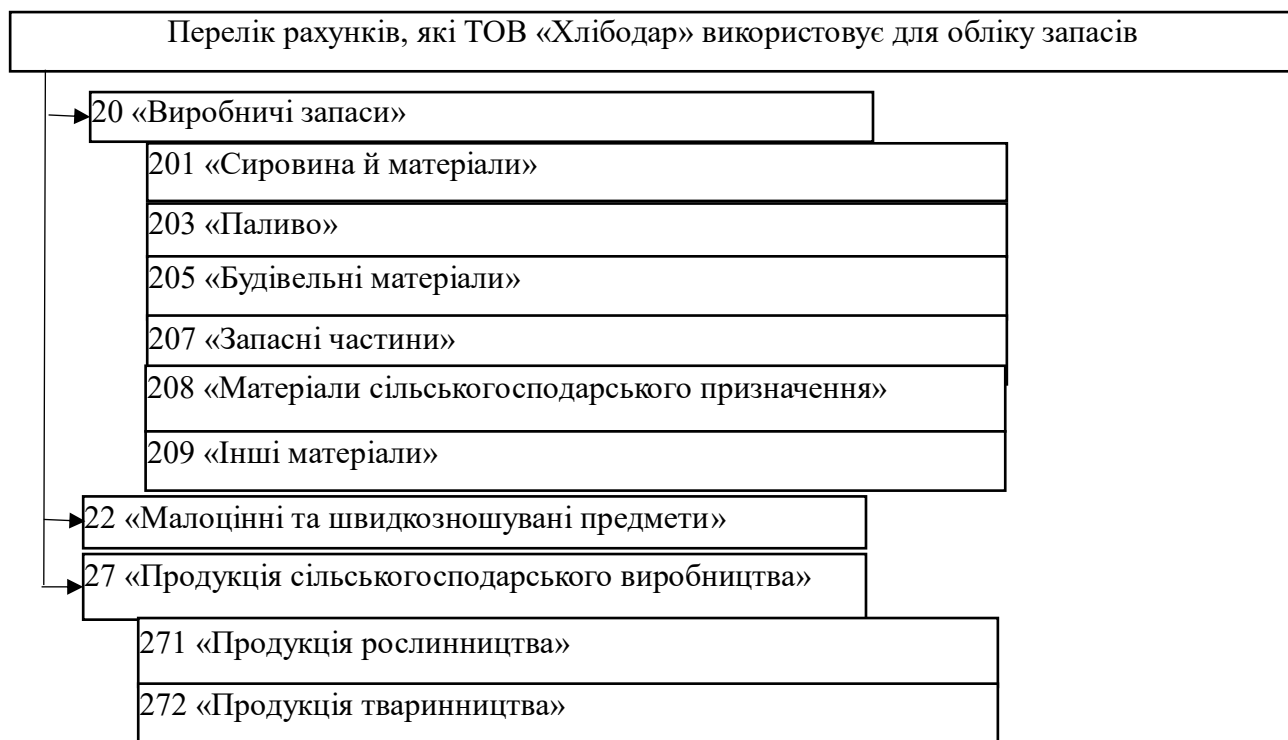


Рисунок 2.7 - Перелік рахунків, які ТОВ «Хлібодар» використовує для обліку запасів

**Джерело: складено автором.*

Аналіз меморіальних ордерів ТОВ «хлібодар» дозволяє узагальнити переваги та недоліки, які ідентифіковані за результатами їх огляду на виробництві (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Переваги та недоліки меморіальних ордерів

Переваги	Недоліки
Простота ведення (підходить для невеликих суб'єктів господарювання)	Трудомісткість (при великих обсягах господарських операцій необхідно виконувати роботи в ручному режимі)
Чіткість документування (для кожного рахунку застосовується меморіальний ордер)	Низька оперативність (потрібно багато часу для внесення даних)
Збереження послідовності фіксування даних	Високий ризик помилок через заповнення в ручному режимі

**Джерело: складено автором.*

Таким чином, потрібно зафіксувати, що меморіальна форма забезпечує узагальнення всіх даних про господарські операції, проте в умовах прогресивного впровадження елементів цифровізації у діяльність бізнес-суб'єктів, необхідно керівництву переглянути підхід до ведення обліку в контексті, який буде запропонований у пункті 2.3.

2.3 Напрями удосконалення обліку запасів

Досліджуючи організацію обліку запасів у ТОВ «Хлібодар» було зафіксовано використання паперових. Проте, враховуючи тенденції впливу цифровізації на всі сфери життя, пропонуємо використати хоча б один з елементів цифровізації в процесі організації обліку запасів – автоматизацію. Автоматизація бухгалтерського обліку запасів є ключовим етапом підвищення ефективності управління підприємством. У сучасних умовах, коли обсяг і складність операцій із запасами зростають, автоматизовані системи стають невід'ємною частиною бухгалтерського обліку. Впровадження автоматизації дозволяє спростити облік, забезпечити точність даних і своєчасність їх обробки. На рисунку 2.8 узагальнені переваги автоматизованого обліку.

У сучасних умовах автоматизація стає необхідністю для підприємств, які прагнуть адаптуватися до швидких змін у бізнес-середовищі та залишатися конкурентоспроможними. Відповідно, пропозиції будуть спрямовані на автоматизацію за допомогою «BAS Бухгалтерія», адже даний програмний продукт користується попитом серед бізнес-суб'єктів, зручний у веденні обліку, постійно оновлюється, розробники забезпечують постійне консультування користувачів.

Процес, якій пов'язаний з придбанням запасів, в обліку потребує формування документу «Надходження товарів і послуг» з господарською операцією «покупка, комісія». Ключовими особливостями заповнення даного документа є те, що фіксуються дані дати формування зазначеного електронного документу, деталізується операція, фіксуються дані про контрагента-постачальника та покупця.

Переваги автоматизації обліку запасів для ТОВ «Хлібодар»
Автоматизація забезпечує спрощення обліку операцій із запасів (надходження, вибуття, списання), скорочує час на обробку документів
Забезпечується підвищення точності обліку, мінімізуються кількість помилок у документах, господарські операції оперативно відображуються на рахунках обліку, забезпечується миттєва перевірка облікових даних на коректність
Автоматизований облік дозволяє отримати оперативну інформацію про залишки запасів, про їх рух, що позитивно впливає на прийняття управлінських рішень
Забезпечується оптимізація процесу оцінки запасів, адже спеціалізовані програми забезпечують підтримання вимог щодо різних методів оцінки запасів та швидке розрахування собівартості
Автоматизація забезпечує покращення контрольного процесу за рухом запасів, оскільки забезпечується відстеження переміщення запасів у реальному режимі, забезпечувати інтеграцію з іншими модулями (складський облік, логістика, продажі), що в сукупності зменшує ризик крадіжок, втрат
Забезпечується повна відповідність ведення обліку запасів вимогам законодавства, адже спеціалізовані програми оновлюються відповідно до змін, які відбуваються у нормативній документах
Покращення інвентаризаційного процесу, оскільки спеціалізовані програми дозволяють зменшити час на обробку інформації, а залишки запасів, встановлені під час інвентаризації та зафіксовані у обліковій документації порівнюються автоматично
Оперативне узагальнення інформації про запаси у фінансовій звітності
Автоматизація забезпечує скорочення витрат часу на ведення обліку, зменшує потреба у кількості працівників, які забезпечують ведення обліку запасів
Автоматизовані системи обліку запасів можуть інтегруватися з ERP-системами (наприклад, SAP), що забезпечує єдність даних у всіх підрозділах підприємства (склади, бухгалтерія, продажі та ін.)

Рисунок 2.8 - Переваги автоматизації обліку запасів для ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Також у таблиці конкретизуються наступні дані:

- номенклатура запасів;
- кількість запасів;
- одиниці виміру запасів;
- ціна та сума за придбані запаси (без ПДВ / з ПДВ).

Після того, як документ буде створений, заповнені всі потрібні дані, його бухгалтер має провести, що забезпечить формування кореспонденцій за відповідною господарською операцією. Варто наголосити, що кореспонденції

автоматично зазначаються, оскільки у якості додатка до програми є журнал кореспонденцій, у якому зазначено перелік різних варіантів, які під кожний документ автоматично проставляються.

У процесі діяльності товариства постійно відбувається переміщення відповідних видів запасів, тому програмою передбачено створення документа «Переміщення товарів» (рисунок 2.9).

Скріншот інтерфейсу програми з формою документа «Переміщення товарів». Форма містить наступні елементи:

- Лінійка меню з пунктами: Початкова сторінка, Головне, Керівнику, Банк і каса, Продажі, Купівлі, Склад, Виробництво, ОЗ і НМА, Зарплата і кадрові, Операції, Звіти, Довідники, Адміністрування, Софтекс.
- Заголовок документа: «Переміщення товарів ДО00-000007 від 28.03.2024 17:22:24 (Товари, продукція)».
- Кнопки: Провести та закрити, Записати, Провести, Друк.
- Поля введення: Номер (ДО00-000007), від (28.03.2024 17:22:24), Вид операції (Товари, продукція), Відправник (Ізолятор браку), Одержувач (Головний склад), Організація (ТОВ Хлібодар).
- Таблиця «Товари (1)» з колонками: N, Номенклатура, Од., К., Кількість, Рахунок відправ..., Рахунок одержу..., Под. призн. (ПДВ).
- Таблиця містить один рядок даних: 1, Збірка Каркас - Полози, шт, 1,000, 1,000, 25, 25, Опод. ПДВ.
- Поле Коментар: та поле Відповідальний: (Абдулов Юрій Володимирович).

Рисунок 2.9 – Документ «Переміщення товарів»

**Джерело: створено автором.*

Візуалізований на рисунку 2.9 документ процес переміщення деталізується за наступними даними:

- конкретизація номера документа та дати його створення;
- вибір виду операції;
- ідентифікація відправника;
- ідентифікація назви підприємства;
- конкретизація одержувача;
- номенклатура запасів;
- одиниці виміру та кількість запасів, які переміщуються;
- рахунок обліку відправника та одержувача;
- податкове призначення.

Заповнивши всі потрібні дані, бухгалтер повинен провести документ, що сформує кореспонденції рахунків. Друкована форма даного документу подана на рисунку 2.10.

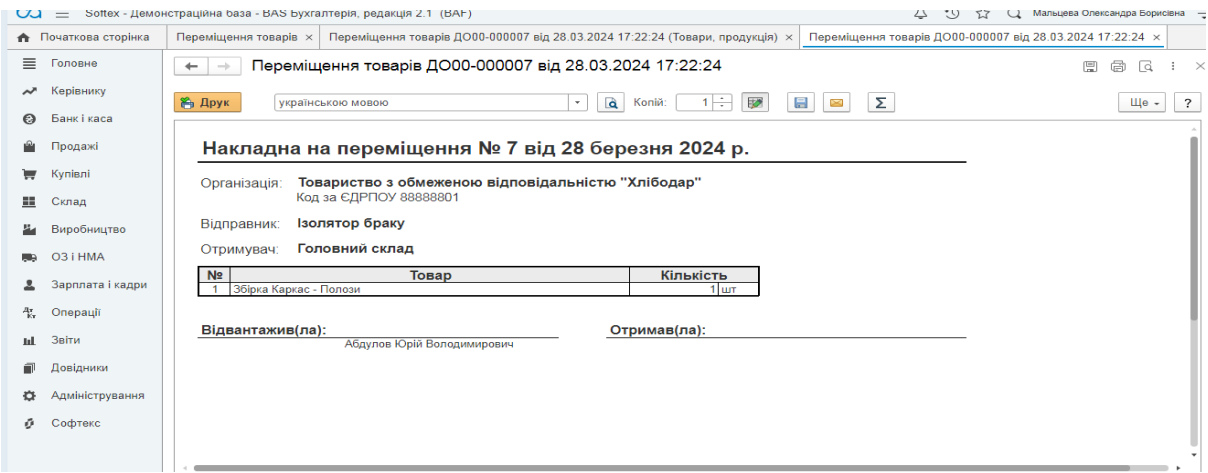


Рисунок 2.10 – Друкована форма документа «Накладна на переміщення»
*Джерело: створено автором.

Враховуючи, що у процесі господарської діяльності ТОВ «Хлібодар» постійно відбувається списання запасів, тому за допомогою даної програми, бухгалтер може створити документ «Вимога-накладна», параметри якого дозволяють зафіксувати різні типи господарських операцій, які характеризують процес списання (рисунки 2.11).

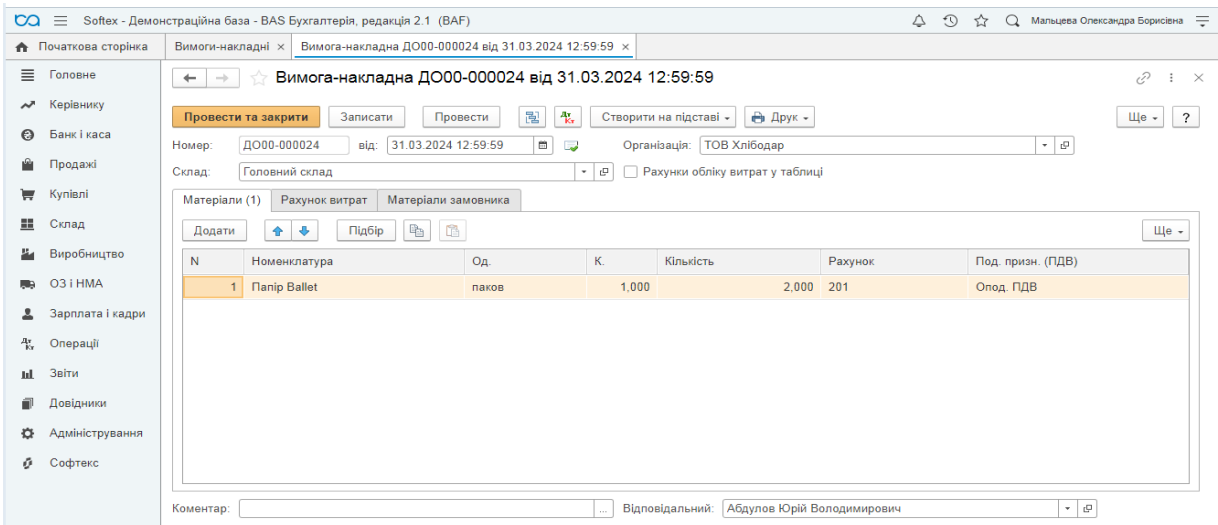


Рисунок 2.11 – Документ «Вимога накладна»
*Джерело: створено автором.

Представлена форма документа на рисунку 2.11 дозволяє зафіксувати, що при бухгалтер повинен в програмі деталізувати дані за наступними графами:

- номер та дата формування вимоги-накладної;
- ідентифікація назви товариства;
- конкретизація складу;
- рахунки витрат;
- номенклатура запасів;
- одиниці виміру кількості запасів та їх кількість;
- рахунок обліку;
- податкове призначення.

Важливою особливістю заповнення даного документа є те, що якщо відбувається списання запасів на виробництво потрібно зафіксувати рахунок витрат на закладці «Матеріали», що дозволить зазначити статтю витрат. Всі кореспонденції рахунків, які можуть бути сформовані на підставі даного документа, потрібно проаналізувати після його проведення.

На рисунку 2.12 візуалізовано форму паперового документа «Вимога-накладна», яка друкується з програми.

Вимога-накладна № 24 від 31 березня 2024 р.

Організація: Товариство з обмеженою відповідальністю "Хлібодар"
Код за ЄДРПОУ 88888801

Склад: Головний склад

№	Матеріал	Кіл-сть	Од.
1	Панір Ballet	2	паків

Відвантажив(ла): _____ Отримав(ла): _____
Абдулов Юрій Володимирович

Рисунок 2.12 - Форма паперового документа «Вимога-накладна»

**Джерело: сформовано автором.*

Для документального оформлення комплектації / розукомплектації запасів необхідно, використовуючи довідник «Склад» використати журнал документів «Комплектація номенклатури» та створити документ «Комплектація номенклатури» (рисунк 2.13).

Початкова сторінка | Комплектація номенклатури | Комплектація номенклатури (створення) *

Головне | Керівнику | Банк і каса | Продажі | Купівлі | Склад | Виробництво | ОЗ і НМА | Зарплата і кадрові | Операції | Звіти | Довідники | Адміністрування | Софтекст

Адміністрування, настройка, сервісні функції

Комплектація номенклатури (створення) *

Провести та закрити | Записати | Провести | Комплектація номенклатури | Ще ?

Номер: | від: 13.11.2024 00:00:00 | Вид операції: Комплектація

Комплект: Ліс «Вільха» | Організація: ТОВ Хлібодар

Кількість: 20,000 | Од.: шт | К.: 1,000 | Склад: Головний склад

Комплектуючі (2) | Рахунки обліку комплекту

N	Комплектуюча	Кількість	Од.	К.	Рахунок обліку комплектуючої
1	Дошка	20,000	шт	1,000	201
2	Меблевий щит	20,000	шт	1,000	201

Коментар: | Відповідальний: Мальцева Олександра Борисівна

Рисунок 2.13 – Документ «Комплектація номенклатури (створення)»

*Джерело: сформовано автором.

Представлений на рисунку 2.13 документ фіксує дані щодо:

- дати формування документа щодо комплектації та його номера;
- ідентифікації товариства;
- деталізація комплекту;
- склад;
- кількість одиниць комплекту;
- дані про комплектуючі: назва, кількість штук, рахунок обліку комплектуючої.

Доцільно зазначити такі особливості, які властиві процесу комплектація / розукомплектація, а саме: дані операції відбуваються у два етапи (списання комплектуючих за собівартістю, а також надходження на склад готового комплекту, який записується за собівартістю).

На рисунку 2.14 візуалізовано форму паперового документа «Комплектація номенклатури», який друкується з програми.

Початкова сторінка | Комплектація номенклатури | Комплектація номенклатури ДО00-000001 від 13.11.2024 12:22:21 | Комплектація номенклатури ДО00-000001 від 13.11.2024 12:22:21

← → Комплектація номенклатури ДО00-000001 від 13.11.2024 12:22:21

Друк українською мовою Копії: 1

Комплектація номенклатури № 1 від 13 листопада 2024 р.

Організація: Товариство з обмеженою відповідальністю "Хлібодар"
Код за ЄДРПОУ 88888801

Комплект: Ліс «Вільха»
У кількості: 20 (шт)

№	Товар	Кіл-сть	Од.
1	Дошка	20	шт
2	Меблевий щит	20	шт

Відповідальний: /Мальцева Олександра Борисівна/

Рисунок 2.14 - Форма паперового документа «Комплектація номенклатури»
**Джерело: сформовано автором.*

Списання запасів забезпечується за допомогою документа «Списання товарів» (рисунок 2.15).

Початкова сторінка | Списання товарів | Списання товарів ДО00-000003 від 31.03.2024 15:17:00 (Товари, продукція) * | Списання товарів ДО00-000003 від 31.03.2024 15:17:00 (Товари, продукція) *

← → ☆ Списання товарів ДО00-000003 від 31.03.2024 15:17:00 (Товари, продукція) *

Провести та закрити Записати Провести Акт списання товарів

Номер: ДО00-000003 від: 31.03.2024 15:17:00 Вид операції: Товари, продукція

Склад: Головний склад Організація: ТОВ Хлібодар

Інвентаризація: Інвентаризація товарів на складі ДО00-000002 від 29.03.2

Товари (1) Зворотна тара Рахунки Комісія

N	Номенклатура	Од.	К.	Кількість	Рахунок	Под. призн. (ПДВ)
1	Лоза верби прутоподібної	шт	1,000	40,000	201	Неопод. ПДВ, негосп.

Підстава: Коментар: Відповідальний: Абдулов Юрій Володимирович

Рисунок 2.15 – Документ «Списання товарів»
**Джерело: сформовано автором.*

Подана форма документа на рисунку 2.15 конкретизує господарську операцію, пов’язану зі списанням за наступними реквізитами:

- номер та дата формування документа;
- ідентифікація назви товариства;
- вид операції;
- склад;
- дані щодо інвентаризації (даний документ можна сформувати шляхом використання документа «Інвентаризація товарів на складі»);
- конкретизація даних відповідний запас, який підлягає списанню (номенклатура, одиниці виміру, кількість, рахунок обліку, податкове призначення).

Досліджувана програма забезпечує оперативний процес формування стандартних звітів, які узагальнюють дані про операції із запасами. На сьогодні актуальними для практичного застосування є наступні форми стандартних звітів.

Рисунок 2.16 візуалізує форму оборотно-сальдової відомості по рахунку 20.

Номенклатура	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Неопод. ПДВ, буд-ля госп.			142 440,22	84 912,10	57 528,12	
Дошка			10 573,80	1 573,80	9 000,00	
Медіальний щит			45,00	45,00		
Поролок "British Vita Pic"			13,20	13,20		
Тяжінка флок			432,00	432,00		
Фарба			1 083,60	1 083,60		
Неопод. ПДВ, неросп.			9 000,00		9 000,00	
Лак декоративний			43,50	12,00	31,50	
Полз ерби пруттоподібної			31,50		31,50	
Опод. ПДВ			12,00	12,00		
Бензин АІ-76			129 302,92	83 249,44	46 053,48	
Дошка			13 500,00		13 500,00	
Дошки			9 570,00	7 540,20	2 029,80	
Заготівки			405,00	236,45	168,55	
Заготівки для половів			675,00	216,33	458,67	
Лак декоративний			9 100,00	5 200,00	3 900,00	
Ліс «Вільха»			1 875,00	1 650,00	225,00	
Полз ерби пруттоподібної			558,00		558,00	
			12 660,00	942,00	11 718,00	

Рисунок 2.16 – Оборотно-сальдова відомість по рахунку 20

*Джерело: сформовано автором.

Візуалізований на рисунку 2.16 звіт узагальнює сальдо та обороти виробничих запасів за відповідний звітний період, допомагає здійснити контроль за рухом та залишками відповідних запасів, а також забезпечує узагальнення даних про запаси у регламентованому звіті.

На рисунку 2.17 подано стандартний звіт «Аналіз рахунку 20», який забезпечує узагальнення даних про стан та динаміку відповідного виду запасів, дозволяє визначити загальний залишок (на початок і кінець періоду) виробничих

запасів, обсяги надходжень і вибуття за період, причини змін (придбання, списання, псування, передача у виробництво тощо). Документ зручний для проведення для аналітичного контролю та прийняття управлінських рішень щодо закупівлі, використання чи списання запасів.

Рахунок	Кор. Рахунок	Дебет	Кредит
20	Початкове сальдо	57 528,12	
Неопод. ПДВ, буд-ля госп.	Початкове сальдо	9 000,00	
	Оборот		
	Кінцеве сальдо	9 000,00	
Неопод. ПДВ, негосп.	Початкове сальдо	31,50	
	Оборот		
	Кінцеве сальдо	31,50	
Опод. ПДВ	Початкове сальдо	46 093,40	
2	Початкове сальдо	558,00	558,00
20	Початкове сальдо	558,00	558,00
	Оборот	46 093,40	
	Кінцеве сальдо	2 443,14	
Пропорц. опод. ПДВ	Початкове сальдо	2 443,14	
	Оборот		
	Кінцеве сальдо	2 443,14	
	Оборот	558,00	558,00
	Кінцеве сальдо	57 528,12	

Рисунок 2.17 – Стандартний звіт «Аналіз рахунку 20»

**Джерело: сформовано автором.*

Картка рахунку (рисунок 2.18) забезпечує деталізацію інформації про кожен вид запасів, відображає дані щодо надходження, вибуття та залишки запасів за кожною операцією протягом періоду, кореспонденцію рахунків для кожної господарської операції, забезпечує перевірку правильності облікових записів. Даний документ використовується для внутрішнього контролю та полегшує складання звітності.

Період	Документ	Аналітика Дт	Аналітика Кт	Дебет	Кредит	Поточне сальдо
13.11.2024	Комплектація номенклатури ДООО-000001 від 13.11.2024 12:22:21	Опод. ПДВ Лис «Вільха» Комплектація номенклатури ДООО-000001 від 13.11.2024 12:22:21	Опод. ПДВ Додаток Надходження товарів і послуг ДООО-0000032 від 11.03.2024 23:59:50	360,00	360,00	Д 57 528,12
13.11.2024	Комплектація номенклатури ДООО-000001 від 13.11.2024 12:22:21	Опод. ПДВ Лис «Вільха» Комплектація номенклатури ДООО-000001 від 13.11.2024 12:22:21	Опод. ПДВ Машинний шит Паров ДООО-000001 від 31.12.2023 00:00:00	198,00	198,00	Д 57 528,12
Обороти за період та сальдо на кінець				558,00	558,00	Д 57 528,12

Рисунок 2.18 – Стандартний звіт «Картка рахунку»

**Джерело: сформовано автором.*

Звіт «Обороти по рахунку 20» - інструмент бухгалтерського обліку, який відображає узагальнену інформацію про рух і залишки виробничих запасів Його основна мета - забезпечення контролю за обліком запасів, аналіз їхнього руху та складання фінансової звітності.

Рахунок	Початкове сальдо Дт	Початкове сальдо Кт	Оборот Дт	2	20	Оборот Кт	2	20	Кінцеве Дт
20	57 528,12		558,00		558,00	558,00		558,00	
Бензин АІ-76	13 500,00								
Опод. ПДВ	13 500,00								
Дошма	2 389,80								
Опод. ПДВ	2 389,80								
Дошки	168,55								
Опод. ПДВ	168,55								
Заготовки	458,67								
Опод. ПДВ	458,67								
Заготовки для полов	3 900,00								
Опод. ПДВ	3 900,00								
Лак декоративний	823,50								
Неопод. ПДВ, негосп.	31,50								
Опод. ПДВ	225,00								
Пропорц. опод. ПДВ	567,00								
Ліс «Вільха»			558,00	558,00	558,00				

Рисунок 2.19 – Стандартний звіт «Обороти по рахунку 20»

*Джерело: сформовано автором.

Всі зазначені форми стандартних звітів можна сформувати по всіх рахунках, які використовуються в ТОВ «Хлібодар» щодо обліку запасів. Подані форми стандартних звітів є важливими інструментами для управління запасами, складання звітності та забезпечення контролю за рухом запасів. Їхнє правильне використання дозволяє ефективно керувати ресурсами підприємства, мінімізувати ризики та забезпечити точність облікових даних.

Автоматизована програма дозволяє створити електронну документацію по обліку готової продукції, а саме:

- «Реєстр приймання урожаю від водія»;
- «Акт сушіння та очищення зерна»;
- «Звіт про рух матеріальних цінностей»;
- «Лімітно-забірна картка (списання кормів)»;
- «Відомість на дою молока» та ін.

Детально їх аналізувати не будемо, оскільки паперовий варіант розглянутий в пункті 2.2.

На рисунку 2.20 узагальнено загальну схему обліку запасів за допомогою програми «BAS Бухгалтерія».

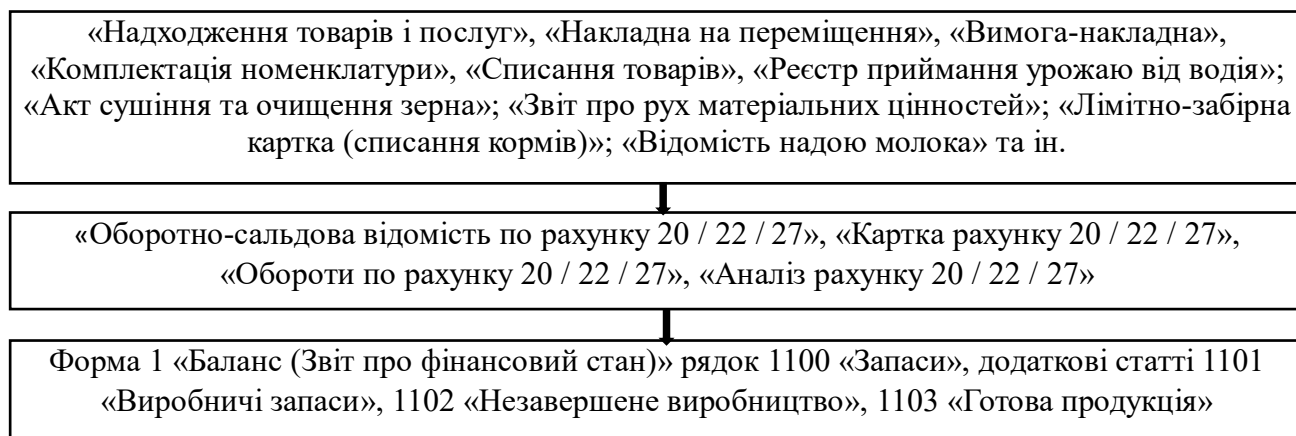


Рисунок 2.20 – Схема обліку запасів за допомогою програми «BAS Бухгалтерія»

**Джерело: сформовано автором.*

Необхідність автоматизованого обліку запасів обумовлена складністю сучасних бізнес-процесів і потребою в точному та оперативному управлінні матеріальними ресурсами. Автоматизація забезпечує ефективність, прозорість, точність і швидкість обліку, що є важливим для збереження конкурентоспроможності підприємства в умовах динамічного ринку.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ФОРМА НЕЗАЛЕЖНОГО КОНТРОЛЮ

3.1 Планування аудиторської перевірки запасів

Планування аудиту запасів підприємства дозволяє забезпечити системний підхід до перевірки, виявити потенційні ризики та оптимізувати аудиторські процедури. Чітко спланована перевірка – запорука якісного виконання завдань та результативності. Аудит запасів можна розглядати як складову аудиту фінансової звітності, так і окремий об'єкт аудиторського дослідження. Для того, щоб усвідомити реальну важливість планування, потрібно розглянути основні функції даного процесу (рисунок 3.1).

Процес планування аудиту виробничих запасів виконує важливі функції, які забезпечують якість, системність та результативність перевірки. Від правильно організованого планування залежить ефективність використання ресурсів, виявлення ризиків і формування обґрунтованих висновків щодо достовірності обліку виробничих запасів у фінансовій звітності підприємства.

У процесі планування аудиту запасів потрібно врахувати базові принципи, які забезпечують якість, ефективність та системність аудиторської перевірки, тобто постулати аудиту, які впливають із міжнародних стандартів аудиту (МСА), практики та основоположних вимог до планування аудиту. Відповідно, наступний етап дослідження – характеристика постулатів аудиту виробничих запасів.

1. Системність - процес планування аудиту запасів має бути послідовним, охоплювати всі аспекти обліку та операцій із запасами.
2. Орієнтованість на ризики - планування повинно враховувати ризики суттєвих викривлень, пов'язаних із запасами, тобто має бути забезпечена ідентифікація можливих ризиків (завищення залишків, недостача, неправильна оцінка), розробка процедур для мінімізації впливу цих ризиків.

Функції процесу планування аудиту запасів	Аналітична функція – забезпечує збір і аналіз інформації про запаси та процеси, пов'язані з їхнім обліком, тобто вона забезпечує формування чіткого розуміння про систему обліку запасів, адже передбачає оцінку специфіки діяльності бізнес-суб'єкта, вивчення структури запасів та оцінку облікової політики в частині обліку запасів
	Оціночна функція передбачає ідентифікацію потенційних ризиків суттєвих викривлень у фінансовій звітності, пов'язаних із виробничими запасами, тобто, планування аудиту має забезпечити розробку підходу до перевірки, орієнтованого на виявлення найсуттєвіших ризиків (будуть оцінені ризики неправильного відображення залишків чи руху запасів, виявлені можливі слабкі місця у внутрішньому контролі та ін.).
	Стратегічна функція передбачає, що планування повинне забезпечити визначення загального підходу до проведення аудиту, для ефективності та результативності аудиторської перевірки необхідно розробити стратегію, план, програму аудиту, обрати методи перевірки (тестування операцій, аналітичні процедури, спостереження за інвентаризацією), встановити порядок виконання процедур.
	Організаційна функція передбачає обов'язкове планування виконання аудиторських процедур і розподіл ресурсів, тобто має бути здійснений розподілити обов'язки між членами аудиторської команди, визначені строки виконання окремих етапів перевірки, забезпечено можливість залучення необхідних експертів (у випадку необхідності), що дозволить при проведенні перевірки оптимізацію часу та ресурсів.
	Контрольна функція – планування має забезпечити встановлення критеріїв для оцінки виконання завдань аудиту, повинна бути забезпечена системність і повнота перевірки (визначені, які документи та дані повинні бути перевірені (первинні документи, інвентаризаційні акти, накладні); узгодити процедури спостереження за інвентаризацією; здійснюватися контрольні заходи за дотриманням стратегії, плану та програми перевірки)
	Комунікаційна функція - узгодження аудиторських дій із керівництвом підприємства та іншими зацікавленими сторонами (має бути узгоджений підхід до перевірки обліку запасів, визначений порядок надання документів і доступу до об'єктів перевірки), для забезпечення процесу відкритості та ефективної взаємодії з клієнтом
	Документальна функція - формування документів з планування, які регламентують процес аудиту та підтверджують відповідність планування вимогам стандартів (підготовка стратегії аудиту, розробка плану, програми)
	Інформаційна функція - збір та узагальнення інформації для підготовки висновків за результатами аудиту, тобто аудитор має сформувати інформаційну базу, аналіз якої дозволить обґрунтувати відповідний тип аудиторської думки (отримати необхідну інформацію про залишки та рух запасів, зібрати дані про застосовувані методи обліку запасів, аналізувати динаміку запасів (оборотність, залишки))

Рисунок 3.1 - Функції процесу планування аудиту запасів

**Джерело: складено автором.*

3. Пропорційність - обсяг і характер аудиторських процедур мають відповідати масштабам діяльності підприємства та значущості запасів у фінансовій

звітності (повинен бути встановлений поріг суттєвості для запасів, забезпечення збалансування аналітичних процедур і тестування операцій).

4. Гнучкість - планування аудиту повинно враховувати можливі зміни в процесі перевірки, тобто необхідно передбачити можливість коригувань у стратегії та програмі аудиту залежно від виявлених обставин, адаптацію процедур до нових ризиків чи змін у діяльності підприємства.

5. Орієнтація на стандартність - планування має відповідати міжнародним стандартам аудиту, тобто повинні бути дотримані вимоги МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень», виконані всі обов'язкові процедури (оцінка внутрішнього контролю, спостереження за інвентаризацією).

6. Ефективність - планування повинно забезпечувати оптимальне використання часу та ресурсів аудиторської команди (чіткий розподіл обов'язків між членами аудиторської групи, визначення строків виконання окремих етапів).

7. Документальне підтвердження - результати планування аудиту мають бути документально зафіксовані (складання стратегії аудиту, розробка плати та програми аудиту із зазначенням процедур, строків і відповідальних осіб).

8. Прозорість та комунікація - планування має включати ефективну взаємодію з керівництвом підприємства, має бути забезпечене узгодження графіка проведення аудиту, визначення формату та строків надання необхідних документів.

9. Комплексність - процес планування повинен охоплювати всі аспекти, пов'язані із запасами: облік, контроль, оцінка, інвентаризація.

10. Спрямованість на результат - головною метою планування є створення основи для формування обґрунтованої думки аудитора у Звіт аудитора, тобто мають бути визначені процедури, які дадуть змогу зібрати достатні та належні аудиторські докази, увага аудитора повинна бути спрямована на суттєві статті та ризикові операції.

Резюмуючи розглянутий зміст постулатів аудиту, потрібно зазначити, що вони формують основу для якісної, системної та ефективної перевірки. Дотримання цих постулатів дозволяє команді з аудиту своєчасно ідентифікувати ризики,

ефективно розподілити ресурси та забезпечити достовірність фінансової звітності підприємства.

На рисунку 3.2 візуалізовано характеристику процесу планування відповідно до вимог



Рисунок 3.2 - Характеристика МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»

**Джерело: складено автором за даними [35].*

Стратегія аудиту запасів підприємства - це загальний підхід, який визначає обсяг, час і спрямованість аудиторських процедур для перевірки запасів. Запаси є однією з найбільш суттєвих статей фінансової звітності багатьох підприємств, і

правильна стратегія аудиту забезпечує виявлення ризиків, перевірку достовірності обліку та відповідність нормативним вимогам. На рисунку 3.3 узагальнені вимоги до процесу розробки стратегії відповідно до МСА 300.

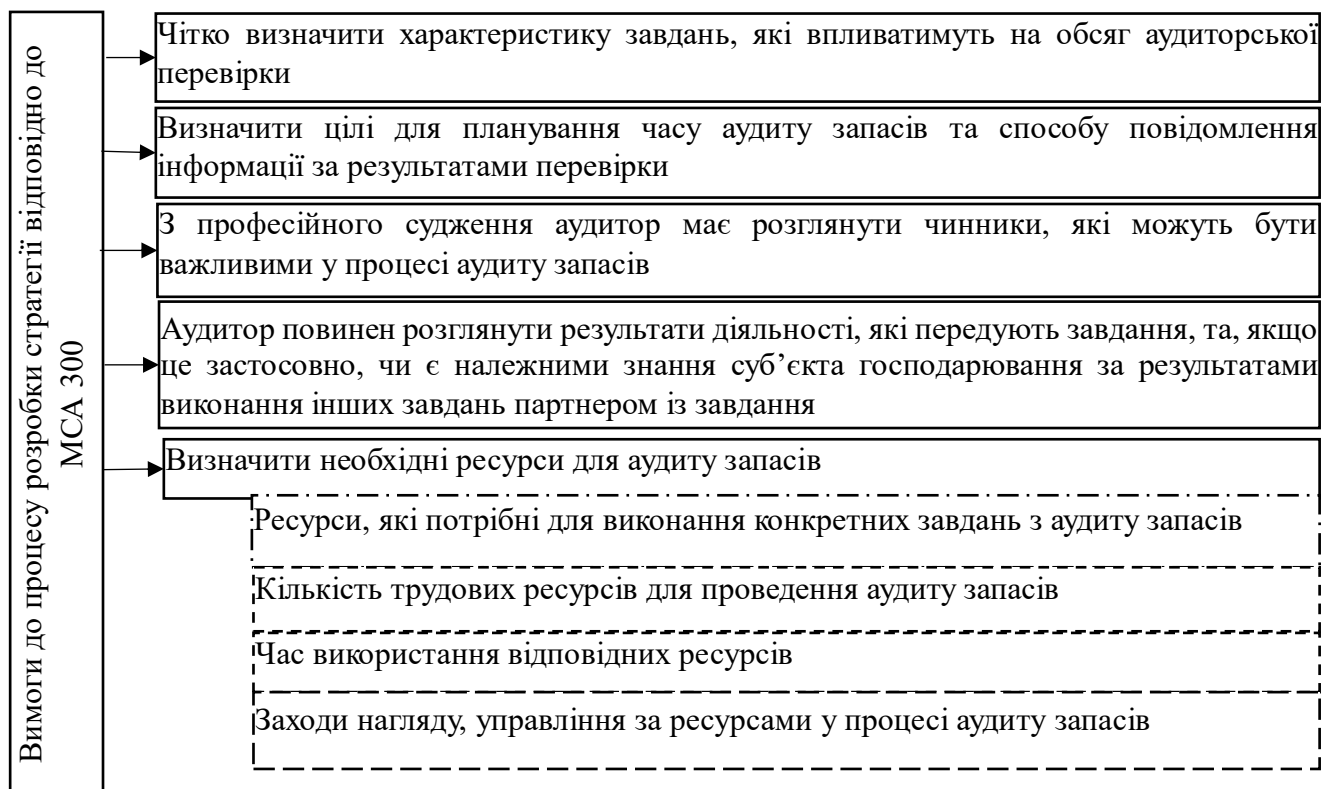


Рисунок 3.3 - Вимоги до процесу розробки стратегії відповідно до МСА 300

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів*

Напрями аудиторської перевірки запасів підприємства повинні передбачати виконання такої кількості процедур, яка забезпечить результативну перевірку. У таблиці 3.1 узагальнені питання, на яких має бути зроблений акцент у процесі моделювання стратегії.

Ідентифіковані напрями дослідження, зафіксовані у стратегії, повинні будуть бути деталізованими у плані та програмі перевірки. Застосування комплексного, послідовного підходу до узагальнення напрямів перевірки, які зафіксовані у документації з планування, дозволять команді з аудиту успішно та результативно імплементувати процедури аудиту та обґрунтувати аудиторську думку.

Таблиця 3.1 – Перелік питань, на яких потрібно акцентувати увагу у процесі розробки стратегії аудиту запасів

Питання, яке потребує відображення у стратегії аудиту	Обґрунтування
1	2
Розуміння бізнесу, системи обліку та внутрішнього контролю	Оцінка аудитором специфіки діяльності товариства спрямована на визначення видів запасів виробничі запаси, МШП, готова продукція, товари тощо); характеру операцій із запасами (придбання, зберігання, реалізація); особливостей облікової політики (методи оцінки запасів, організація обліку та інвентаризації). Також аудитор повинен перевірити ефективність процедур внутрішнього контролю, зокрема: облік і контроль надходження, зберігання та відпуску запасів; проведення регулярних інвентаризацій; контроль за процесом документального оформлення операцій із запасами. У випадку встановлення дієвості, ефективності внутрішнього контролю, аудитор може скоротити обсяг аудиторських процедур
Оцінка ризиків суттєвих викривлень	Визначаються ризики, які можуть вплинути на точність і достовірність обліку запасів: ризики викривлення вартості запасів через неправильну оцінку або знецінення; ризики шахрайства (наприклад, завищення залишків на складі), помилки у розрахунках вартості запасів через застосування некоректного методу (FIFO, середньозважена собівартість тощо).
Перевірка облікової політики	Аудитор перевіряє, чи відповідає облікова політика щодо запасів вимогам стандартів бухгалтерського обліку та іншим нормативним документам в частині обліку запасів, необхідно встановити чи дотримується на практиці облікова політика у процесі ведення обліку запасів
Виконання процедур перевірки	Аудитор повинен визначити, які аудиторські процедури є актуальними для застосування при аудиті запасів, наприклад: • спостереження за інвентаризацією: участь (у якості спостерігача) у проведенні інвентаризації для перевірки фізичної наявності запасів; перевірка правильності, своєчасності документального оформлення результатів інвентаризації; • підтвердження наявності запасів – аудитор має провести зіставлення даних обліку щодо запасів з фізичними залишками досліджуваних активів; • перевірка правильності проведення оцінки щодо запасів (перевірка правильності обраного методу оцінки (FIFO, середньозважена вартість тощо); перевірка знецінення запасів і створення резервів); • аналіз облікових операцій (перевірка правильності та своєчасності облікового оформлення господарських процесів, пов'язаних з документування надходження, переміщення та списання запасів); • аналітичні процедури (проведення аналізу динаміки залишків, оборотності запасів, відхилень у собівартості та розрахунків інших показників, які характеризують оборотність, ефективність та забезпеченість товариства запасами).

Продовження таблиці 3.1

1	2
Оцінка відповідності інформації фінансової звітності в частині запасів товариства	Аудитор перевіряє, чи правильно розкрито інформацію про запаси у фінансовій звітності (залишки на дату балансу, метод оцінки запасів, знецінення запасів і створення резервів). Також необхідно провести звірення на відповідність даних обліку вимогам стандартів звітності, встановити корелювання сум у стандартних звітах та регламентованій звітності.
Визначення ресурсів	Враховуючи рекомендації МСА 300, аудитор повинен провести чітке планування видів, кількості та періоду використання відповідних ресурсів, необхідних для якісного аудиту запасів.
Розробка плану аудиту запасів	На основі оцінки ризиків аудитор формує план, який включає: конкретні процедури перевірки (аналітичні, тестування операцій, спостереження), розподіл ресурсів, включаючи залучення експертів для оцінки специфічних запасів, час виконання процедур

**Джерело: складено автором.*

Стратегія аудиту запасів підприємства передбачає комплексний підхід, який охоплює розуміння специфіки діяльності, оцінку ризиків, перевірку внутрішнього контролю, аналіз облікової політики та виконання детальних аудиторських процедур. Її реалізація сприяє забезпеченню достовірності даних фінансової звітності, виявленню ризиків і наданню рекомендацій для покращення управління запасами. На рисунку 3.4 узагальнені основні ризики, які має врахувати стратегія аудиту щодо запасів.

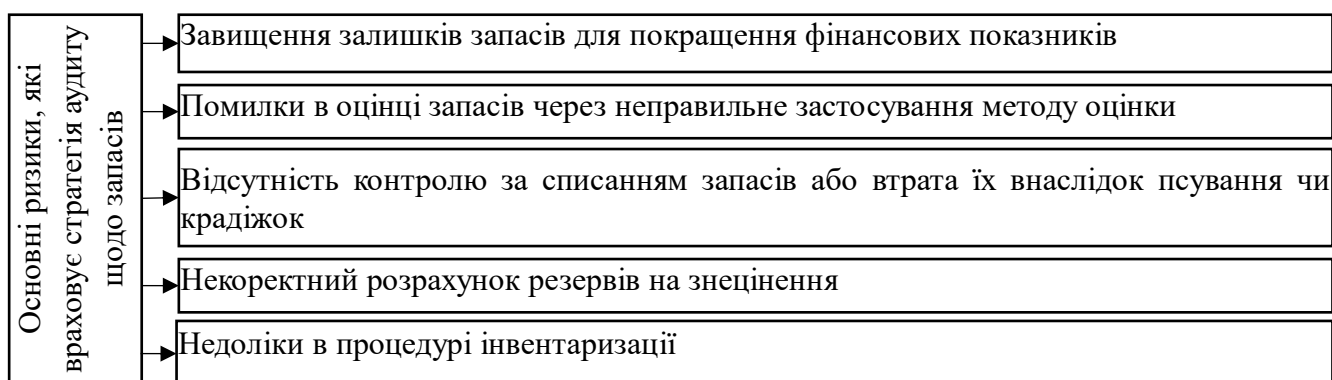


Рисунок 3.4 - Основні ризики, які має враховувати стратегія аудиту щодо запасів

**Джерело: складено автором.*

Після документального оформлення стратегії аудиту, потрібно, беручи за основу ключові питання попереднього документа, скласти план аудиту запасів. На рисунку 3.5 узагальнено вимоги МСА до плану.

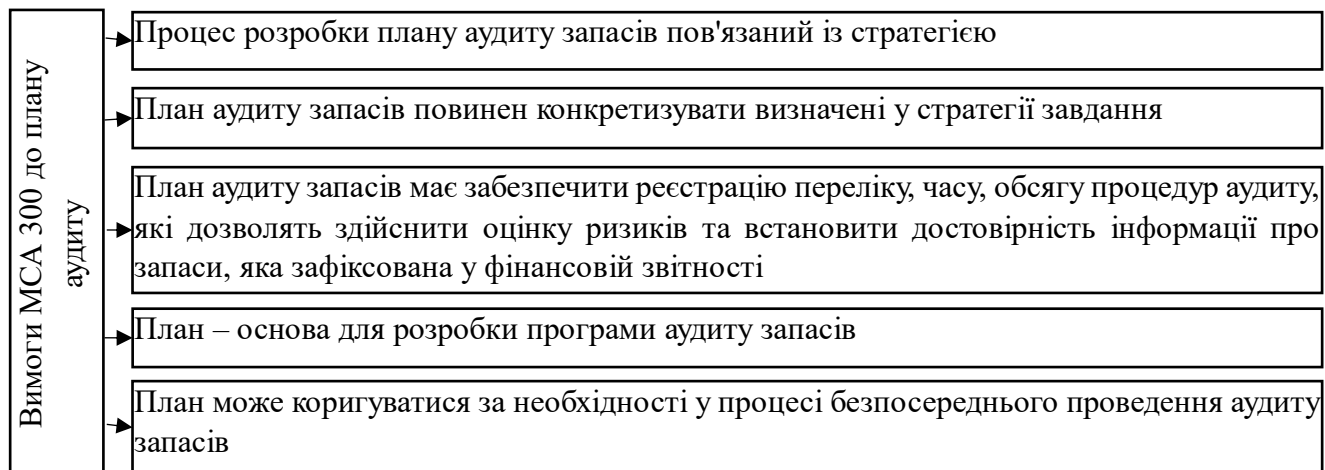


Рисунок 3.5 - Вимоги МСА 300 до плану аудиту

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [35].*

Розроблений план аудиту є підставою для моделювання програми, яка більш детально конкретизує всі процедури чіткою деталізацією методів проведення.

Враховуючи важливість панування аудиту запасів, доцільно зазначити, що актуальними для даного етапу перевірки є використання наступних методів: аналіз; аналогія; групування; інтерв'ювання; логічний зв'язок; моделювання; огляд; синтез та ін.

Планування аудиту забезпечує основу для досягнення головної мети аудиторської перевірки - формування обґрунтовано думки аудитора та підготовка якісного Звіту аудитора, що не лише підвищує довіру до роботи аудитора, але й створює можливість для надання клієнту рекомендацій щодо вдосконалення внутрішнього контролю, облікової політики та процесу організації обліку запасів. Відповідно, суб'єкти аудиту мають відповідально відноситися до процесу планування, а підприємства повинні створювати належні умови, щоб аудитор міг на належному рівні здійснити оцінювання як належної організації обліку, так і внутрішнього контролю.

3.2 Аудит запасів підприємства та документальне забезпечення

ТОВ «Хлібодар» не залучає для виконання контрольних процедур аудиторів. Система внутрішнього контролю функціонує, проте контрольні процедури, імplementовані незалежними суб'єктами є більш дієвими та результативними. Беручи за основу процес організації облікового супроводження бізнес-процесів у яких беруть участь запаси досліджуваного сільськогосподарського товариства, розглянемо особливості проведення аудиту.

Мета аудиту запасів має бути спрямована на підтвердження повноти, реальності, економічної доцільності, правильності відображення в обліку та узагальнення у фінансовій звітності показників, які є результатом наявності та руху запасів.

Аудиторське дослідження доцільно спрямувати за наступними напрямками:

- перевірка правильності та своєчасності обліку операцій, які безпосередньо пов'язані із запасами (надходження, використання, зберігання);
- перевірка правильності процесу оприбуткування запасів;
- перевірка правильності проведення оцінки запасів;
- перевірка корелювання визначення первісної вартості запасів в практичному аспекті з вимогами НП(С)БО 9;
- перевірка дотримання товариством вимог щодо зберігання всіх наявних складових запасів;
- оцінка результатів інвентаризаційного процесу в частині запасів;
- перевірка дотримання підприємством вимог щодо визнання готової продукції;
- перевірка правильності забезпечення облікового супроводу використання МШП, передачі даних цінностей від однієї до іншої МВО;
- перевірка правильного документального оформлення процесу списання МШП;

- перевірка відповідності сум щодо вартісного виміру наявних запасів у товаристві, зафіксованих у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» та ін.

Успішний аудит відповідно до зазначених напрямів залежить від інформаційного забезпечення перевірки, яке включає узагальнення, аналіз та використання даних для оцінки достовірності обліку запасів у фінансовій звітності. Якість і повнота інформаційного забезпечення мають вирішальне значення для ефективності аудиту. На рисунку 3.6 наочно узагальнено фактори, які засвідчують важливість інформаційного забезпечення для аудиту запасів.

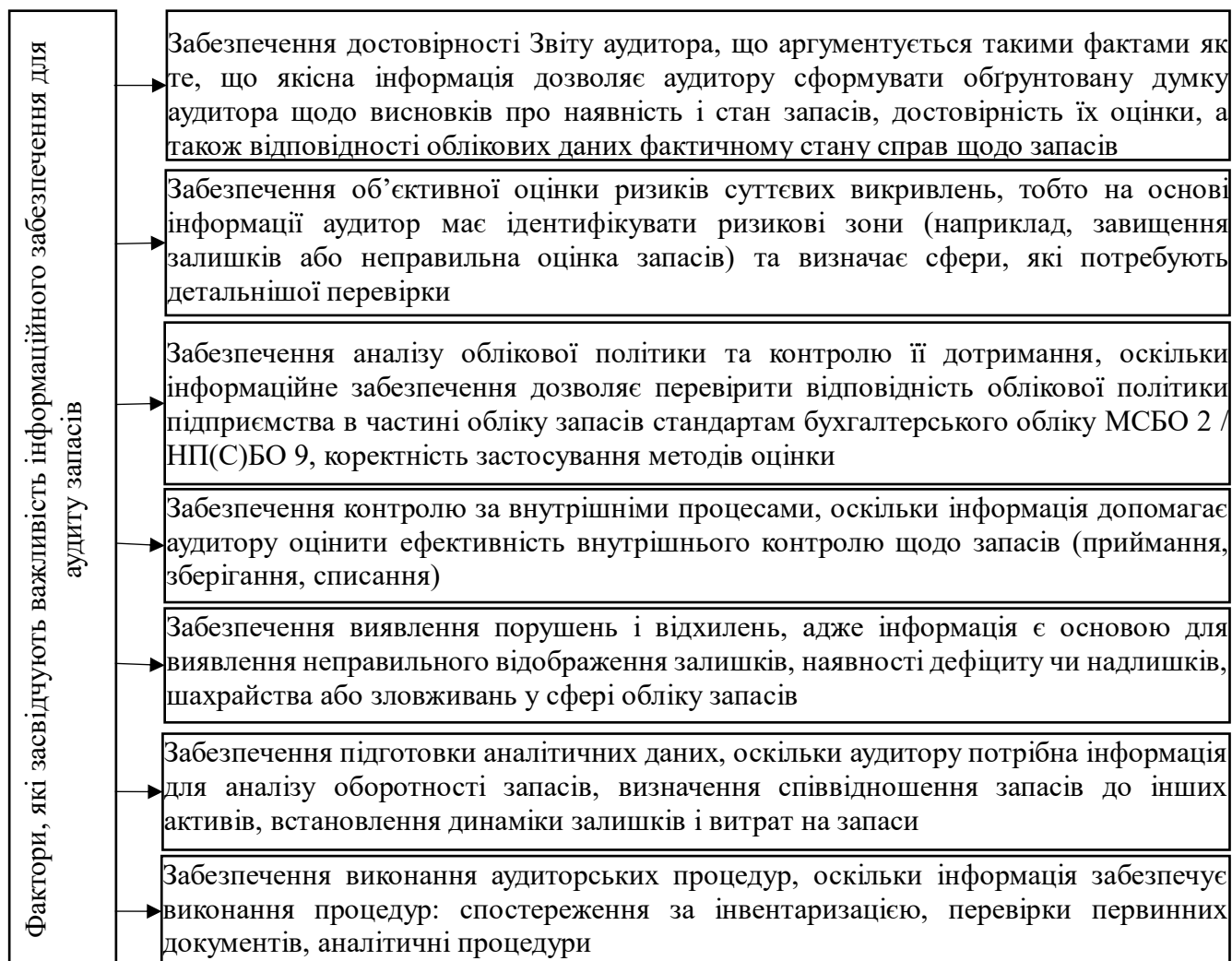


Рисунок 3.6 - Фактори, які засвідчують важливість інформаційного забезпечення для аудиту запасів

**Джерело: складено автором.*

У якості інформаційного забезпечення аудиту запасів доцільно виокремити фінансову звітність, регістри синтетичного та аналітичного обліку, первинні документи, внутрішні нормативні документи, матеріали інвентаризації та ін. На рисунку 3.7 узагальнено перелік документації, яка підлягає перевірці, за умови, що аудит проводився б у досліджуваному товаристві, відповідно облікова документація подана у послідовності перевірки.

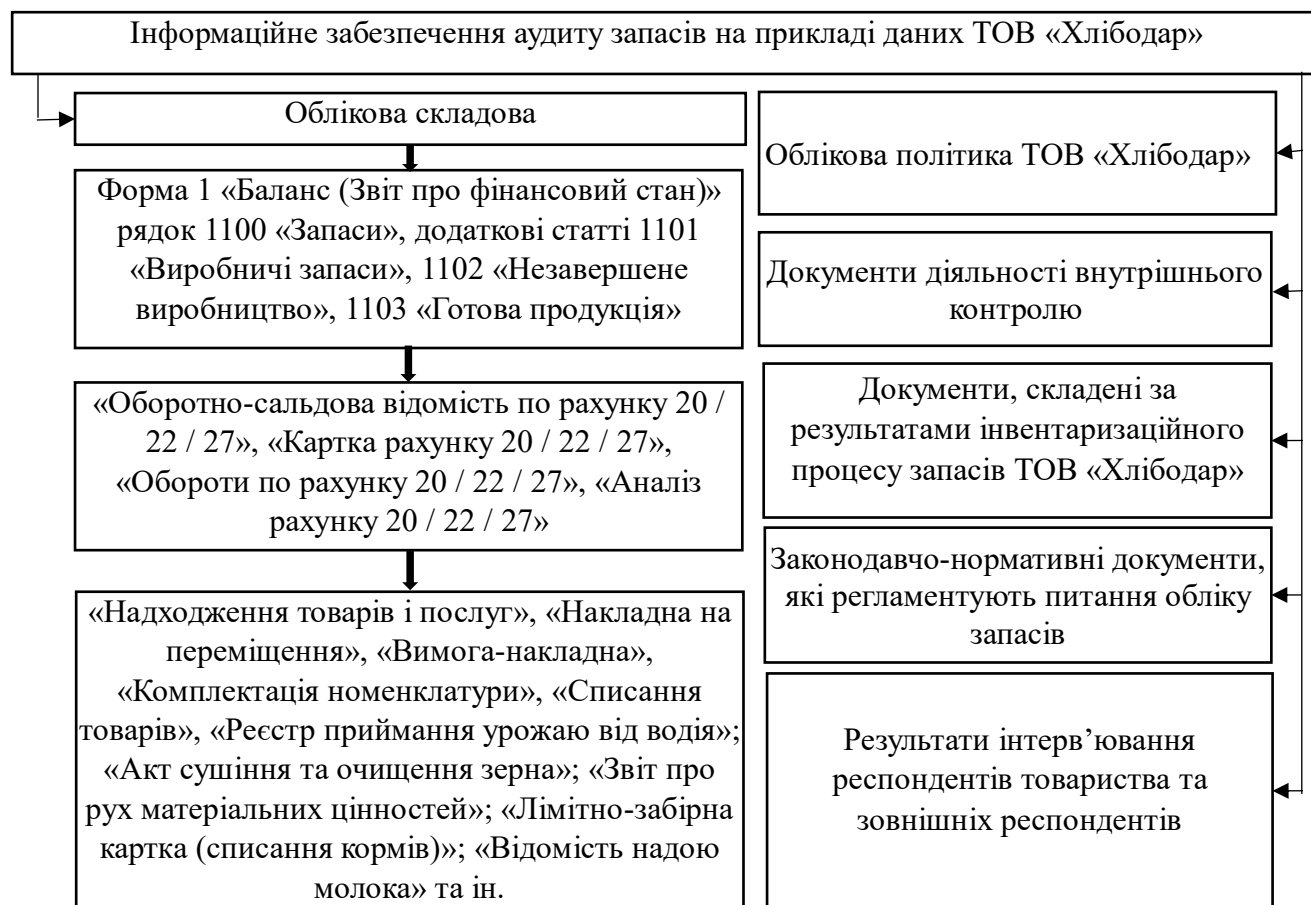


Рисунок 3.7 - Інформаційне забезпечення аудиту запасів на прикладі даних ТОВ «Хлібодар»

**Джерело: складено автором.*

Варто наголосити, недостатнє інформаційне забезпечення може призвести до наступних наслідків:

- неправильна оцінка ризиків;
- пропущення суттєвих викривлень;
- формування недостовірного Звіту аудитора .

- втрата довіри до фінансової звітності підприємства.

Інформаційне забезпечення є критично важливим для аудиту запасів, оскільки воно слугує основою для проведення процедур, аналізу даних та формування обґрунтованих висновків. Повнота, достовірність і доступність інформації забезпечують ефективність аудиторської перевірки та сприяють підвищенню довіри до результатів аудиту.

За результатами ознайомлення з підходами науковців, які зафіксовані у наукових доробках, вважаємо за потрібно візуалізувати підхід Ткаченка О.С. та Шендрик К.А. щодо деталізації алгоритмізації процесу аудиторського дослідження запасів суб'єкта господарювання (рисунок 3.9).



Рисунок 3.9 - Алгоритмізації процесу аудиторського дослідження запасів суб'єкта господарювання за редакцією Ткаченка О.С. та Шендрик К.А.

**Джерело: складено автором за матеріалами [28].*

Продовжуючи дослідження в контексті аудиту запасів, зазначимо, що аудитор має обов'язково здійснити перевірку процесу надходження запасів, тобто це

перевірка операцій, пов'язаних із закупівлею, оприбуткуванням і відображенням запасів у бухгалтерському обліку. Метою є оцінка достовірності даних про надходження запасів, відповідність операцій чинному законодавству, внутрішнім нормативним документам та обліковій політиці підприємства.

Аудитори повинні:

- встановити відповідність даних про надходження запасів у первинних документах, облікових регістрах і фінансовій звітності;
- перевірити коректність застосування методів оцінки запасів (зокрема, за цінами придбання, включення транспортних витрат);
- ідентифікувати помилки у документуванні операцій, заниження або завищення вартості запасів (у випадку наявності);
- перевірити ефективність процедур приймання, зберігання й документального оформлення надходжень відповідного виду запасів.

Крім того, увага перевіряючих повинна бути сфокусована на правильності застосування підходу щодо формування вартості запасів, яка, в першу чергу, повинна базуватися на урахуванні джерел їх надходження:

- придбання за відповідну оплату;
- отримання за результатами виготовлення силами працівників;
- отримання в якості внеску до формування статутного капіталу;
- безоплатне одержання;
- одержання у результаті обміну (на подібні / на неподібні (частковий обмін)).

Важливим етапом є аудит правильності використання методу вибуття запасів, адже це перевірка дотримання облікової політики підприємства щодо методів оцінки запасів, які списуються у виробництво або реалізацію. Головна мета аудиту - забезпечити, щоб обраний метод відповідав встановленій обліковій політиці, МСФЗ / МСБО або НП(С)БО.

На рисунку 3.9 конкретизовано завдання аудиту оцінки вибуття запасів.

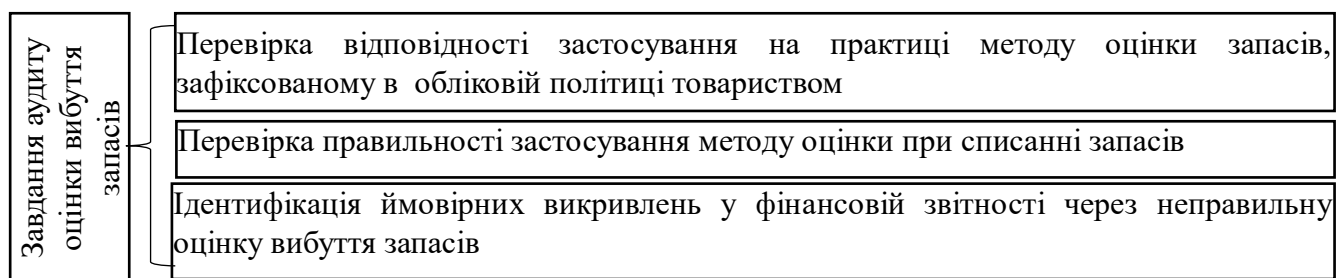


Рисунок 3.9 - Завдання аудиту оцінки вибуття запасів

**Джерело: складено автором.*

Для виконання завдань, узагальнених на рисунку 3.9, доцільними є наступні процедури аудиту:

- аналіз політики підприємства щодо вибору методу списання запасів;
- перевірка коректності застосування методу (наприклад, якщо метод FIFO - перевірка черговості списання: чи відповідає вона хронології надходження; метод середньозваженої собівартості - перевірка правильності розрахунку середньозваженої ціни);
- порівняння фактичної вартості списаних запасів із обліковими даними;
- оцінка впливу методу списання запасів на собівартість реалізації та прибуток підприємства;
- перевірка відповідності звітності реальним фінансовим показникам;
- ідентифікація випадків, коли обраний метод не застосовувався послідовно;
- виявлення некоректних розрахунків або свідомих викривлень у звітності;
- аналіз впливу змін у методі оцінки (якщо метод змінювався впродовж звітного періоду необхідно перевірити обґрунтованість змін та встановлення, чи було розкрито цю інформацію у фінансовій звітності).

Враховуючи, що до складу запасів відносяться МШП, відповідно, аудитор повинен перевірити:

- правильність документального оформлення надходження МШП на підприємство;

- правильність документального оформлення списання МШП;
- метод обліку МШП та його відповідність обліковій політиці;
- відповідність списаних МШП фактичним обсягам використання;
- фактичну наявність на складі (якщо не передані в експлуатацію), у користувачів (якщо передані, але не списані);
- відповідність даних щодо оплати за МШП.

Важливою складовою аудиту запасів є документальне оформлення, адже це є інструментом для забезпечення прозорості, відповідності стандартам і обґрунтованості висновків. Воно створює основу для формування аудиторського звіту, допомагає виявити порушення та надає рекомендації для вдосконалення облікових процедур. Правильне оформлення документів гарантує якість та надійність проведеного аудиту.

Процес документування передбачає складання робочої документації, зміст, склад, структура якої повинні узгоджуватися з нормами МСА 230 «Аудиторська документація». До складу робочої документації потрібно віднести документи з планування перевірки, характеристика яких подана у пункті 3.1, а також документи, які складені аудитором безпосередньо під час виконання аудиторських процедур, наприклад: порівняльні відомості, опитувальник, тести контролю, розрахункові таблиці, документи, що фіксують ідентифіковані ризики суттєвих викривлень.

Результати аудиту запасів підприємства повинні знайти своє узагальнення у Звіті аудитора. Відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Звіт аудитора має забезпечити надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності вимогам НП(С)БО / МСФЗ [35].

У даному підсумковому документі аудитори, за результатами проведеної перевірки, повинні обґрунтувати думку щодо результатів перевірки. У змісті даного документа зацікавлені різні особи, які мають безпосередньо відношення до суб'єкта-агробізнесу, адже аудитор повинен не просто презентувати підсумковий документ, а має надати рекомендації щодо виправлення відповідних помилок,

неточностей, що, своєю чергою, сприятиме покращенню організації обліку запасів та ефективному їх використанню.

3.3 Процес отримання аудиторських доказів при аудиті запасів

Враховуючи, що запаси – важлива компонента активів, чіткість планування перевірки повинна забезпечити отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів. Враховуючи, що в практичній діяльності товариства запаси є суттєвими для фінансової звітності, тому актуальним у процесі оцінки аудиторських доказів є врахування вимог МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів». Для чіткості уявлення призначення даного МСА, проаналізуємо його ключові положення відносно запасів (рисунок 3.10).



Рисунок 3.10 - Характеристика ключових положень, які аргументовані МСА 501

**Джерело: складено автором за матеріалами [35].*

Аргументи МСА 501 підтверджують важливість інвентаризації. Тому, наступним кроком дослідження є аналіз ключових організаційно-методичних аспектів даної контрольної процедури. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань охарактеризовує наступні ключові організаційні особливості проведення інвентаризаційного процесу, який також стосується запасів.

По-перше, інвентаризацію повинна провести інвентаризаційна комісія, а її склад має бути затверджений наказом суб'єкта господарювання.

По-друге, керівник підприємства повинен очолити інвентаризаційну комісію.

По-третє, у обліковій політиці має бути чітко зафіксовано періодичність проведення інвентаризації запасів.

Інвентаризація запасів обов'язково має проводитися за наступних ситуацій:

- у кінці року, коли розпочинається процес складання річної фінансової звітності;

- зміна МВО;

- наявні випадки крадіжок;

- за рішенням суду та слідчих органів;

- у випадку стихійного лиха, пожежі;

- припинення функціонування суб'єкта господарювання;

- зміна системи нормативного регулювання (перехід від НП(С)БО на МСФЗ)

та ін.

До ключових завдань інвентаризації потрібно віднести:

- встановлення наявності запасів по факту;

- за результатами проведення порівняння наявних складових запасів та інформації, зафіксованої в обліку, потрібно визначити результат інвентаризації, який може бути або лишки або нестачі;

- ідентифікація складових запасів, які застарілі та не можуть в перспективі використовуватися суб'єктом господарювання;

- ідентифікація запасів, які не можна визнати активом, оскільки вони не відповідають відповідним критеріям.

Методика інвентаризації запасів регламентує процес підготовки, проведення, оформлення результатів та внесення змін до облікових даних.

Характеризуючи інвентаризаційний процес в частині запасів, доцільно зазначити, що спочатку необхідно провести відповідні підготовчі роботи, а саме:

- 1) керівник повинен видати наказ на проведення інвентаризації в якому повинні бути чітко зафіксовані дати початку та закінчення, перелік відповідних об'єктів, склад комісії;

2) також має бути підготовлена документація, а саме: оборотно-сальдові відомості по рахунках 20, 22, 27, інформація про залишки запасів;

3) забезпечені необхідні умови для якісного та своєчасного проведення інвентаризації.

Процес безпосереднього проведення інвентаризації включає:

- перерахунок, зважування або вимірювання запасів;
- використання сучасних технічних засобів (сканери штрих-кодів, електронні ваги);
- обов'язкове порівняння залишків по факту із даними, які зафіксовані в обліковій документації;
- відображення встановлених за результатами інвентаризації розбіжностей у документах, які передбачені нормативними документами для узагальнення результатів інвентаризаційного процесу.

За результатами проведення інвентаризації повинен бути оформлений інвентаризаційний опис, у якому необхідно зафіксувати фактичні результати проведення інвентаризації, а також конкретизовані питання щодо якості запасів (придатності до використання або списання через пошкодження). Інвентаризаційний опис повинні обов'язково підписати всі члени інвентаризаційної комісії.

За результатами проведення досліджуваного контрольного прийому можуть бути встановлені наступні види інвентаризаційних різниць:

- 1) пересортиця;
- 2) лишки;
- 3) нестачі;
- 4) нестачі понад норми природного убутку із встановленням винної особи;
- 5) нестачі понад норми природного убутку без встановленням винної особи.

Існують наступні способи урегулювання інвентаризаційних різниць:

1) необхідно надлишки оприбутковувати на баланс підприємства як додаткові активи, а якщо походження наслідків не встановлено, то їх потрібно визнати доходами;

2) нестачі, які відповідають встановленим нормам природного убутку, необхідно списати на витрати;

3) у процесі визначення норми природного убутку потрібно використовувати нормативні рекомендації, або нормативні документи локального рівня, які регламентують дане питання;

4) встановлюються нормативними документами або внутрішніми положеннями підприємства;

5) у випадку, якщо нестачі перевищують встановлені норми, вони відносяться на винних осіб (у разі виявлення винуватців) або на витрати підприємства;

6) якщо винні особи у виникненні нестачі не встановлені, потрібно їх віднести на інші витрати.

У разі, якщо інвентаризаційні різниці спричинені обліковими помилками, проводиться виправлення помилок у бухгалтерському обліку. Коригування виконуються відповідно до стандартів бухгалтерського обліку.

Для документального оформлення результатів інвентаризації, необхідно сформувати наступні документи:

- інвентаризаційний опис;
- акт інвентаризації;
- протокол засідання інвентаризаційної комісії;
- коригувальні бухгалтерські записи:

Дотримання всіх етапів і належне документальне оформлення дозволяє уникнути викривлень у фінансовій звітності, забезпечує контроль за збереженням майна та підвищує ефективність управління запасами.

Якщо у практичній діяльності інвентаризаційний процес буде здійснений за обґрунтованою вище методикою, відповідно це допоможе аудитору отримати аудиторські докази.

Аудитор у процесі перевірки інвентаризацію не проводить (зазвичай), проте він може бути присутнім та виконувати наступні роботи:

- фіксувати процес виконання інвентаризаційною комісією контрольних процедур, які підтверджують наявність та стан запасів;
- нагляд за правильністю відображення в обліку результатів інвентаризації;
- отримати доказ того, що підрахунки у процесі інвентаризації були проведені вірно.

Відповідно, плануючи аудиторську перевірку, аудитори повинні спланувати присутність під час інвентаризаційного процесу запасів. Оскільки це допоможе визначити ризик суттєвого викривлення, пов'язаний із запасами; оцінити систему внутрішнього контролю щодо запасів; встановити наявність постійного ведення обліку господарських операцій, які пов'язані із запасами; визначити чи потрібно при проведенні аудиту залучати додатково експерта.

Тому, організація на належному рівні інвентаризаційного процесу – це запорука не тільки якісного, достовірного обліку, але й незалежної аудиторської перевірки.

ВИСНОВКИ

1. Результати дослідження особливостей інтерпретації терміну «запаси», а також урахування ключових підходів, задекларований у НП(С)БО 9 «Запаси», дозволили обґрунтувати авторське визначення досліджуваного терміну, сутність якого зводиться до наступного: запаси – оборотна компонента активів, складовими якої є виробничі запаси, МШП, готова продукція, незавершене виробництва та товари, використання яких у різних сферах діяльності підприємства забезпечує виконання бізнес-процесів, які пов'язані з виробництвом, подальшим продажем, наданням послуг, тобто їх використання має принести бізнес-суб'єкту відповідну економічну вигоду.

2. Запасам властиві наступні особливості: особливостях запасів: забезпечення безперервності бізнес-процесів підприємства; захист від ризиків, пов'язаних із перериванням постачання чи виробничих процесів; забезпечення балансу між попитом і пропозицією; підтримання стабільності виробництва і продажів; забезпечення стабільного рівня витрат і цін; забезпечення вкладення капіталу для майбутнього використання; підтримка конкурентоспроможності підприємства; забезпечення процесу скорочення витрат, пов'язаних із закупівлями та виробництвом; здійснення впливу на оборотність активів та фінансову стійкість підприємства; підтримка довгострокових цілей підприємства; забезпечення контролю за оборотністю запасів і витратами на їхнє зберігання, що впливає на рентабельність; забезпечення гнучкості у реагуванні на зміни, що дозволяє підприємству оперативно адаптуватися до змін у попиті чи цінових умовах.

Результати оцінки діяльності ТОВ «Хлібодар» дозволяють зафіксувати наступне: складовими активів є оборотні та необоротні частини; оборотна складова у динаміці у відсотковому співвідношенні зростає, оскільки у 2021 році становила 80,56 %, 2022 році – 85,57 %, 2023 році – 88,87 %, а у вартісному вираженні у звітному році склала 167739 тис. грн., що на 32590,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році; необоротна частина активів за період проведення досліджень зменшилася на 11608,00 тис. грн, що є наслідком зменшення вартості основних засобів у 2023 році

порівняно з 2021 роком на 11600 тис. грн., а також нематеріальних активів – на 8,00 тис. грн; у динаміці структура необоротних складових має тенденцію до скорочення з 14,44 % до 11,13 %.

Власний капітал за три роки дослідження займає найбільшу частку (у 2021 році – 75,43%, 2022 році – 68,85%, 2023 році – 79,45%), а його вартісний вимір у 2023 році склав 143429,00 тис. грн., що на 23415,00 тис. грн. більше ніж у 2021 році.

У контексті оцінки ліквідності ТОВ «Хлібодар», доцільно зафіксувати позитивні тенденції, які підтверджуються відповідністю показників даної групи нормативно-рекомендованим значенням.

3. Обліковий супровід запасів товариства регламентується обліковою політикою, які з внутрішньої нормативної позиції визначає ключові його напрями. Облікова політика не є взірцевою, проте ключові аспекти щодо обліку запасів розкриті. У перспективі потрібно оновити положення даного внутрішнього нормативного документа, розкрити питання щодо інвентаризації об'єктів основних засобів та переліку осіб, відповідальних за їх зберігання, обліковий супровід надходження та вибуття.

4. Бухгалтерський облік у товаристві не автоматизований, використовуються паперові документи первинного, аналітичного та синтетичного обліку. Товариство віддає перевагу меморіальній формі обліку. Ключова особливість даної форми обліку полягає у наступному: всі господарські операції щодо запасів фіксуються у первинній документації на підставі якої складаються меморіальні ордери; меморіальний ордер складається на кожен рахунок запасів, тобто 20, 22, 27; структура меморіального ордера забезпечує фіксування інформації за наступними реквізитами: рахунок за яким ведеться документ, місяць, назва бізнес-суб'єкта, опис господарської операції, кореспонденції рахунків, сума; до кожного меморіального ордера прикріплюються первинні документи за відповідний місяць; за даними меморіальних ордерів складається Книга Журнал-головна, яка є підставою для заповнення форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан).

5. Враховуючи тенденції впливу цифровізації на всі сфери життя, пропонуємо використати хоча б один з її елементів – автоматизацію. Автоматизація бухгалтерського обліку запасів є ключовим етапом підвищення ефективності управління підприємством. У сучасних умовах, коли обсяг і складність операцій із запасами зростають, автоматизовані системи стають невід'ємною частиною бухгалтерського обліку. Впровадження автоматизації дозволяє спростити облік, забезпечити точність даних і своєчасність їх обробки. У роботі запропоновано використання спеціалізованого програмного забезпечення «BAS Бухгалтерія».

6. У роботі розглянуто особливості проведення аудиту запасів підприємства. Особлива увага акцентована на процесі планування аудиту запасів, адже це дозволяє забезпечити системний підхід до перевірки, виявити потенційні ризики та оптимізувати аудиторські процедури. Чітко спланована перевірка – запорука якісного виконання завдань та результативності. Визначено, що мета аудиту запасів має бути спрямована на підтвердження повноти, реальності, економічної доцільності, правильності відображення в обліку та узагальнення у фінансовій звітності показників, які є результатом наявності та руху запасів. Встановлено, що аудиторське дослідження доцільно спрямувати за наступними напрямками: перевірка правильності та своєчасності обліку операцій, які безпосередньо пов'язані із запасами (надходження, використання, зберігання); перевірка правильності процесу оприбуткування запасів; перевірка правильності проведення оцінки запасів; перевірка корелювання визначення первісної вартості запасів в практичному аспекті з вимогами НП(С)БО 9; перевірка дотримання товариством вимог щодо зберігання всіх наявних складових запасів; оцінка результатів інвентаризаційного процесу в частині запасів; перевірка дотримання підприємством вимог щодо визнання готової продукції; перевірка правильності забезпечення облікового супроводу використання МШП, передачі даних цінностей від однієї до іншої МВО; перевірка правильного документального оформлення процесу списання МШП; перевірка відповідності сум щодо вартісного виміру наявних запасів у товаристві, зафіксованих у формі 1 та формі 5 річної фінансової звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63–67.
2. Васьковська К.О., Космачевська Е.В., Володіна О.П., Сігідова В.В. Особливості методів оцінки вибуття запасів з урахуванням специфіки діяльності як окремий елемент облікової політики підприємства. *Food Industry Economics*. 2023. № 15 (1). С. 25–30.
3. Гончарук С.М., Бойко О.О. Сучасний стан та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за національними і міжнародними стандартами. *Молодий вчений*. 2023. №. 7 (119). С. 74 – 78.
4. Долішня Т., Хома С., Шумей Я. Вітчизняний та міжнародний досвід обліку запасів на малих підприємствах: порівняльна характеристика. *Наукові інновації та передові технології*. 2023. № 14 (28). С. 607–616.
5. Дутчак І., Гордієнко М., Коверза, В. Порівняльний аналіз методів оцінки запасів в бухгалтерському обліку та їх вплив на фінансові результати. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-63>.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. URL: <http://surl.li/abfdif> (дата звернення 07.11.2024).
7. Іщенко Ю.С. Нормативне регулювання обліку виробничих запасів підприємства. *Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації»* (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ. 2024. С. 295 – 296.
8. Іщенко Ю.С. Організаційно-методичні аспекти аудиту виробничих запасів. *Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції «Трансформація*

обліку та бізнес-консалтингу в умовах невизначеності: сучасні тренди, виклики, міжнародний досвід» (08 листопада 2024 р., м. Харків).

9. Кононенко В.А., Сватаненко С.С. Облік виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 4. С. 338 – 342.

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. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10.01.2007. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення 19.11.2024).

12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013. URL: <http://surl.li/kkgascu> (дата звернення 19.11.2024).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <http://surl.li/rzzyys> (дата звернення 19.11.2024).

14. Назаренко І.М., Місюров О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка та суспільство*. 2018. Вип. 19. С. 1312 – 1318.

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999. URL: <http://surl.li/rtgfqo> (дата звернення 19.11.2024).

16. Орлова В.М., Мазіашвілі А.Р., Шепель К.К. Сучасний стан обліку та напрямки вдосконалення документального оформлення використання запасів В Україні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2022. № 80. С. 60 – 68.

17. Плаксієнко В.Я., Назаренко І.М., Жадько К.С., Гаркуша С.А. Електронна бухгалтерія: підручник для здобувачів вищої освіти / За заг. редакцією В.Я. Плаксієнка. Київ: «Центр учбової літератури». 2021. 298 с.

18. Податковим кодексом України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 19.11.2024).

19. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97–104.

21. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 19.11.2024).

22. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення 19.11.2024).

23. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*. 2020. № 160. С. 124 – 128.

24. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 19.11.2024).

25. Скаско О.І., Костецька Ю.Р. Методика аудиту виробничих запасів підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2022. № 70. С. 89 – 93.

26. Степаненко О.І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. Вип. 47. С. 108 – 144.

27. Тесак О.В. Облікова політика щодо контролю за наявністю й використанням виробничих запасів. *Підприємництво і торгівля*. 2020. № 27. С. 72–75.

28. Ткаченко О., Шендрик К. Вивчення методики проведення аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Економіка та суспільство*. 2023. № 53. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-53-48>

29. Ali Naeem Jassim Al Ghani. Achieving total quality audit through proper auditing management practices. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Volume 23, Issue 2. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Achieving-Total-Quality-Audit-Through-Proper-Auditing-Management-Practices-1528-2635-23-2-369.pdf>. (accessed 17.11.2024).

30. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <https://www.abacademies.org/articles/Auditing-and-society-structuration-theory-perspective-on-auditor-interactions-with-their-clients-1528-2635-26-6-449.pdf>. (accessed 17.11.2024).
31. Blokdyk, G. Financial Statement Analysis: a complete guide/ 5STARCooks. 2022. 310 p. (дата звернення 17.11.2024).
32. Kulyk V., Karpenko Y. Process-oriented management of production inventories: accounting and analytical aspects. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 9. <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-9-09-01> (дата звернення 17.11.2024).
33. Drobyazko, S., Pavlova, H., Suhak, T., Kulyk, V., & Khodjimukha-medova, Sh. (2019). Formation of Hybrid Costing System Accounting Model at the Enterprise. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, Vol. 23, 6. Retrieved from <https://www.abacademies.org/articles/formation-of-hybrid-costing-system-accounting-model-at-the-enterprise-8796.html> (дата звернення 17.11.2024).
34. Ivankov V., Chukhlib A., Stender S., Azarenkov G., Nazarenko I. Analysis of the prospects for the introduction of digital technologies in the Ukrainian economy and accounting. *REICE: Revista Electrónica De Investigación En Ciencias Económicas*. 2023. 11(22), 68–86.
35. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. Edition 2015. International Federation of Accountants. Volume 1. 1146 p. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf>. (accessed 17.11.2024).

ДОДАТОК